

INTRODUCCIÓN

En Venezuela, son diversos los controles cambiarios que se han implementado desde la década de los sesenta hasta la actualidad, prácticas que se han materializado a través de la intervención de mercado de divisas. Entre enero de 1964 y febrero de 1983 se mantuvo un régimen de tipo de cambio fijo con movilidad de capitales, evidenciándose un contexto económico con bajas tasas de inflación, crecimiento del Producto Interno Bruto y una balanza en cuenta corriente favorable.

En el esquema de cambio fijo, el Banco Central se compromete a asegurar un determinado valor del tipo de cambio nominal, mediante el compromiso de comprar o vender moneda extranjera por moneda local en la medida que las condiciones del mercado lo requiera.

Entre 1983 y 1989 el control de cambios se apoyó en la definición de dos tipos preferenciales destinados a cubrir las importaciones de bienes esenciales¹ y el servicio de la deuda pública externa, además de una tasa de cambio libre para el resto de transacciones en la economía.

Durante el período 1989 - 1992 se implementó una política de flotación del tipo de cambio acompañado de medidas de restricción monetaria y fiscal a fin de moderar el crecimiento del nivel general de precios de la economía venezolana. A partir de 1992 se adoptó un esquema de minidevaluaciones, sin embargo, en 1994 con la irrupción de la crisis financiera se incrementó la demanda de activos internos, lo que causó al Banco Central de Venezuela una reducción significativa de las reservas monetarias internacionales, situación que

¹ De primera necesidad para la población o con fines estratégicos para el desarrollo de políticas económicas por parte del Estado.

desencadenó en la aplicación de un control de cambios integral o tasa de cambio única, donde la asignación de divisas quedó a cargo de una junta donde participaban el órgano ejecutor de política monetaria y el gobierno nacional.

A partir de 1996 y hasta el 2001 se puso en marcha un sistema de bandas cambiarias, cuyo efecto fue la reducción de la inflación a cifras cercanas a un dígito. El contexto de inestabilidad política y la pérdida de activos externos del Banco Central de Venezuela originó la flotación del sistema cambiario en febrero de 2002, situación que se mantiene hasta febrero de 2003.

Durante el año 2003 con el fin de evitar la paulatina reducción de la reservas monetarias internacionales generada como consecuencia al paro que experimentó la industria petrolera, el gobierno decretó un nuevo control de cambios en el cual las operaciones de compra y venta de divisas quedaron reguladas por la Comisión de Administración de Divisas (CADIVI), situación que se mantiene hasta el año 2013, cuando la convergencia de factores como: altos niveles de inflación, la disminución de las reservas internacionales y una política fiscal y monetaria expansiva no hicieron posible la sostenibilidad de una tasa de cambio única.

La sinopsis de la evolución de los regímenes cambiarios en Venezuela, permiten contextualizar el objeto de la presente investigación, en la cual se efectuó un estudio de los efectos contables y tributarios generados producto de la obtención de deudas o acreencias en moneda extranjera en las PYMES. Para ello se tomó como caso de estudio una muestra representativa de las empresas del sector agropecuario ubicadas en el Municipio Libertador del estado Mérida, cuyo objeto social se encuentra orientado a las siguientes operaciones: la compra-venta de insumos agrícolas, alimentos concentrados, vacunas,

medicinas veterinarias, semen, minerales, semillas, cercas eléctricas, importación y comercialización de ordeños mecánicos y sus partes, servicios de asesoría a los agro productores, entre otros. El eje central de la investigación radica en analizar los procedimientos que siguen las entidades agrícolas al momento de solicitar las divisas para la importación de sus productos y los efectos contables y tributarios que se generan al momento en que le son adjudicadas y liquidadas las solicitudes de moneda extranjera.

En este sentido, aquella entidad que adquiera o disponga de activos, que incurra o liquide pasivos en moneda extranjera, previamente debe acudir a los diferentes operadores cambiarios con el fin de acreditar o adquirir divisas producto de las transacciones realizadas respectivamente, y así poder sincerar la información al cierre de un ejercicio contable. Para el periodo 2012-2014, se cuenta con tres formas o medios a través de los cuales se pueden solicitar divisas, éstas son la modalidad de divisas preferenciales a Bs/\$ 6,30, el SICAD I a Bs/\$ 10,00 y a través de SICAD II a Bs/\$ 49,98.

Por otra parte, es importante destacar que las normas contables en Venezuela han venido sufriendo modificaciones y/o adaptaciones, considerándose en la actualidad las Normas Internacionales de Contabilidad (NIC) y las Normas Internacionales de Información Financiera para las Pequeñas y Medianas Entidades (VEN NIF PYMES) como Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados (PCGA), hecho que conduce a una unificación de criterios por parte de los profesionales de la contaduría pública, que conduzcan a la generación de estados financieros y prácticas contables que sean comparables y presentadas bajo un mismo lenguaje a nivel nacional como internacional, todo esto producto de la globalización obligando a las empresas a equiparar su lenguaje al ámbito internacional.

El presente proyecto de investigación se encuentra estructurado en secciones o capítulos, en los que se abordan los siguientes aspectos:

El Capítulo I, recoge el planteamiento del problema haciendo un enfoque general del tema, para luego enfatizar la problemática, seguidamente se definen el objetivo general así como los objetivos específicos, posteriormente se define la justificación de la investigación, así como el alcance y las limitaciones del estudio.

En el Capítulo II, se presenta lo referente al marco teórico, considerando los estudios previos que exponen los problemas que tienen los empresarios al momento de solicitar divisas preferenciales, los efectos del control de cambio para las importaciones y el impacto que tienen las políticas cambiarias. Para el apoyo y entendimiento de los términos utilizados en la investigación, se presentan las bases teóricas y legales que sustentan su desarrollo.

En el Capítulo III, se describen los aspectos metodológicos tales como: el diseño de la investigación, el tipo de investigación, las técnicas de recolección de datos, así como el procedimiento de validez y confiabilidad de los instrumentos que permitieron recabar la información del presente estudio.

El Capítulo IV contiene los resultados de la investigación que demuestran de manera precisa el logro de los objetivos propuestos.

En el Capítulo V se muestran las conclusiones y se exponen las recomendaciones derivadas del estudio, las cuales se circunscriben en que el ejecutivo nacional y los organismos competentes deben brindar mayores oportunidades a las empresas del sector agropecuario para la obtención de divisas, los criterios contables deben ser corregidos de manera que la

información presentada se adapte a la normativa legislativa y contable vigente, y finalmente, las empresas deben sincerar la determinación de los precios, los cuales no deben ser afectados por las diferencias cambiarias, que surjan producto de variaciones en el tipo de cambio, respetando así los criterios fijados en la Ley Orgánica de Precios Justos (2014).

CAPÍTULO I

EL PROBLEMA

Planteamiento del problema

El mercado cambiario en Venezuela ha sido marcado por la influencia de varios factores fundamentales, constituidos en primer lugar por la situación política y económica, así como también por las constantes exportaciones de commodities², a través de las cuales se han obtenido divisas.

Un mercado de divisas, es aquel donde se realizan operaciones de compra y venta, permitiendo que exista un flujo normal de moneda extranjera, en el cual el tipo de cambio y la forma en que se vendan, son fijados por el Banco Central de Venezuela y el Ejecutivo Nacional. Vale destacar que el entorno político y económico evidenciado en diversos momentos históricos en Venezuela ha conllevado a los ejecutores de política económica a la adopción de diversos controles cambiarios³, implementándose el primero de estos durante la década de los sesenta.

Los controles de cambio tienen sus ventajas, siendo una de estas permitir al Estado la regulación del mercado, controlando así la oferta y la demanda de las divisas, a través de la aplicación de una serie de reglamentaciones administrativas. Sin embargo, cuando éstas medidas se convierten en

² Materias primas

³ Sistemas de tipo de cambio fijo, flexibles y de bandas cambiarias. La sinopsis de la evolución de los tipos de cambio desde los sesenta a la actualidad fue abordada en la sección Introducción.

obstáculos o resultan engorrosas y en ocasiones rigurosas, genera que los usuarios o entidades económicas que requieran moneda extranjera para efectuar sus operaciones acudan a otros mercados donde el proceso de obtención de las divisas les resulte menos complejo, a pesar de que el precio unitario del signo monetario se encuentre por encima del precio máximo establecido por el ejecutivo y los organismos competentes, constituyendo este hecho una causal del surgimiento de los mercados paralelos cuyas consecuencias se traducen en mayores niveles de inflación y diversas distorsiones en la economía.

Ante la falta de celeridad en los procesos para la adquisición de moneda extranjera, a través de los mercados de divisas regulados por el Estado, los agentes económicos: familias y empresas, acuden a los mercados negros o paralelos, los cuales garantizan la obtención de divisas, ya sea para fines personales o comerciales.

Precisamente para evitar lo anterior, la Constitución de la Republica Bolivariana de Venezuela (CRBV) establece en su artículo 318 lo siguiente:

Las competencias monetarias del Poder Nacional serán ejercidas de manera exclusiva y obligatoria por el Banco Central de Venezuela. El objeto fundamental del Banco Central de Venezuela es lograr la estabilidad de precios y preservar el valor interno y externo de la unidad monetaria. La unidad monetaria de la Republica Bolivariana de Venezuela es el bolívar...

Por su parte, el artículo 320 de C RBV señala que la entidad responsable junto con el Banco Central de Venezuela para velar por la estabilidad monetaria y el bienestar social, es el Ministerio de Economía, Finanzas y Banca Pública. La actuación coordinada de ambos sectores, tiene como finalidad lograr la

armonización de las políticas fiscales, cambiarias y monetarias y así alcanzar los objetivos macroeconómicos.

En este contexto, el mercado cuenta con políticas monetarias diseñadas por el Ministerio de Economía, Finanzas y Banca Pública, las cuales regulan los procedimientos para la obtención de divisas a través del Banco Central de Venezuela, destinadas a la obtención de materias primas o de productos en el extranjero requeridos para la fabricación o comercialización y crecimiento del mercado nacional. Atendiendo a lo señalado, surgió la necesidad de la creación de un ente, el cual fue el encargado de regular la adquisición de divisas por parte de personas naturales o de personas jurídicas, a través de un control de cambio que estuvo orientado a proteger el valor de la moneda local, así como las reservas internacionales.

Para ello, en el año 1983, se implementó el Régimen de Cambio Diferencial (RECADI) el cual ofreció un esquema de dos tasas de cambio preferenciales y un segmento marginal de mercado libre; sin embargo, este modelo de control de cambio disparó la devaluación de la moneda quedando un solo tipo de cambio preferencial a 7,50 Bs/\$. A partir de febrero de 1989 hasta septiembre de 1992, se adoptó un esquema de flotación del tipo de cambio y de mini devaluaciones; finalmente se estableció un nuevo control de cambio para lo cual fueron creados dos organismos técnicos la Junta de Administración Cambiaria (JAC) y la Oficina Técnica de Administración Cambiaria (OTAC), cuyo periodo de duración fue desde junio de 1994 hasta abril de 1996 y, en el que se estableció un control de cambio con tasa fija de Bs. 170,00.

En el año 2003 surgió la Comisión de Administración de Divisas (CADIVI)⁴, institución a que se asignó como competencia administrar con eficiencia y transparencia a través de lineamientos técnicos, el mercado cambiario nacional. Luego de la creación de la Comisión de Administración de Divisas (CADIVI), han surgido diferentes regulaciones tanto para personas naturales como para personas jurídicas, a fin de formalizar la solicitud de moneda extranjera; directrices que deben ser cumplidas a fin de dar formalidad a la solicitud de divisas preferenciales.

Los procedimientos de adquisición de divisas se han vuelto engorrosos durante los últimos años ya que los agentes económicos deben someterse a una serie de pasos previos tales como inscribirse en el RUSAD, presentar la planilla de inscripción ante el operador cambiario junto con los demás soportes (solventas laborales, estados financieros, ISLR, entre otros). Una vez efectuado el proceso de solicitud ante el operador cambiario, los usuarios o entidades económicas se deben someter a la espera de la autorización o de la aprobación por parte del organismo, siendo en la mayoría de los casos un lapso de tiempo o de espera extenso, evidenciándose con frecuencia el rechazo de la solicitud de las divisas por parte del operador cambiario, lo que conduce a un estado de incertidumbre de personas naturales o jurídicas que requieran de divisas para la ejecución de algún proyecto económico.

En los últimos años se ha incrementado las solicitudes de divisas, destinadas a la compra de bienes o productos en el exterior y que son requeridas por parte de las empresas, ya sea para la adquisición de materia prima, maquinaria o instrumentos para la capacitación del talento humano. Ante esta situación,

⁴ Órgano mediante decreto publicado por el Banco Central de Venezuela bajo el N° 2.302 de fecha 5 de febrero del año 2003.

producto de la escasez de divisas y el incremento de las importaciones surgen los mercados paralelos, que brindan mayor seguridad a los agentes interesados en obtener moneda extranjera, a pesar de que éstas prácticas son consideradas ilegales y están sancionadas por la Ley del Regimen Cambiario y sus Ilícitos (2014).

A fin de evitar la especulación y brindar mayores posibilidades a las personas tanto naturales como jurídicas, el Ministerio del Poder Popular de Planificación recientemente (2013) diseñó un nuevo sistema a través del cual se pretende solventar el déficit de divisas que pueda existir en el mercado, a fin de brindar mayor facilidad a los usuarios en la obtención de moneda extranjera. Dicho procedimiento es el Sistema Complementario de Administración de Divisas (SICAD), mecanismo que funciona a través del Órgano Superior para la Optimización del Sistema Cambiario como una alternativa al SITME, para que las empresas obtengan dólares a una tasa superior al 6,30 Bs./dólar, tipo de cambio oficial fijado en Convenio Cambiario N° 14 por el MPPPF y el BCV, publicado en Gaceta Oficial N° 40.108 de fecha 08 de febrero de 2013 y de igual manera con la intervención de CADIVI. Dicho procedimiento es realizado a través de convocatorias por el Órgano Superior para la Optimización del Sistema Cambiario y luego son remitidas al Ministerio de Economía, Finanzas y Banca Pública, al BCV y a CADIVI, con el objeto de que sean divulgadas por los diferentes medios, en aras de garantizar al público en general la consulta y acceso al contenido de las mismas.

Atendiendo a las últimas modificaciones hechas por el ejecutivo, la Comisión de Administración de Divisas (CADIVI), paso por un período de transición, ya que este organismo fue suprimido, asumiendo en plenitud todas sus funciones el Centro Nacional de Comercio Exterior, el cual fue creado bajo decreto N° 601,

publicado en Gaceta Oficial Extraordinario N° 6.116 de fecha 29/11/2013. Dicha institución tiene por objeto desarrollar e instrumentar la política nacional de administración de divisas, de exportaciones, de importaciones, de inversiones extranjeras y la política nacional de inversiones en el exterior.

Esta situación generó preocupación debido a que se desconocía cuáles serían los mecanismos a utilizar por la nueva institución para el otorgamiento de divisas. Sin embargo, los trámites para las solicitudes aún seguían efectuándose de manera habitual ante CADIVI al igual que con el sistema complementario SICAD.

Según lo expuesto, tal como fue promulgado en el Convenio Cambiario N° 14, el tipo de cambio oficial fijado para la compra de materias primas, productos o servicios en el exterior a través de CADIVI es de Bs. 6,30 por lo que cualquier diferencia que se origine al cierre del ejercicio económico, como consecuencia de la obtención de la divisa a una tasa de cambio superior a la fijada como oficial y que origine un ajuste de un activo o pasivo en moneda extranjera, podrán ser deducidas en la determinación del Impuesto Sobre la Renta (ISLR), y se considerarán realizadas en el ejercicio fiscal en el cual sean exigibles, cobradas o pagadas, todo esto de acuerdo a lo establecido en el artículo 188 de la Ley de Impuesto sobre la Renta y al artículo 94 parágrafo único del Reglamento de la Ley de Impuesto sobre La Renta. Se debe acotar que el tipo de cambio fijado en el convenio cambiario N° 14, está destinado a la adquisición de alimentos básicos, así como para productos médicos de primera necesidad.

Sin embargo, la existencia de este nuevo mecanismo de adquisición de divisas, fijado a través de subastas por el SICAD (I y II), en el cual se ofertan dólares a una tasa de cambio superior a Bs. 6,30 no ha sido efectivo para

satisfacer la demanda de moneda extranjera, dado que son muchas las personas tanto naturales como jurídicas que requieren de las divisas, y las que son adjudicadas deben esperar cierto tiempo para ser liquidadas.

Unido a esto, a fin de armonizar el modelo de contabilidad venezolano al entorno internacional, luego de varias discusiones realizadas por el Comité Técnico de la Federación del Colegio de Contadores Públicos, y de varios procesos de auscultación, se decide sustituir las Declaraciones de Principios de Contabilidad (DPC) utilizados como base para la contabilización, por los nuevos Principios de Contabilidad de Aceptación General (PCGA), las llamadas VEN-NIF para Grandes Entidades (VEN-NIF GE), las cuales comprenden los Boletines de Aplicación (BA VEN-NIF) que deben ser aplicados conjuntamente con las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF completas), y las VEN NIFF PYMES conformados por los Boletines de Aplicación que deben ser aplicados conjuntamente con la Norma Internacional de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades (NIIF para PyMES), que van a permitir que la información sea transparente y de calidad, empleando un lenguaje financiero-contable común y de interés para los usuarios externos consolidándose así un patrón de comparabilidad a nivel internacional.

Por otra parte, la tendencia mundial es la estandarización de las normas internacionales de contabilidad, con el fin de lograr un patrón que permita ser comparable y entendido en cualquier parte del mundo, y es ésta la razón por la que Venezuela se encuentra incorporada en este proceso de cambio, de tal manera que permita ser más competitiva en el mercado internacional.

La Federación de Colegios de Contadores Públicos de Venezuela, mediante la emisión y aprobación del Boletín de Aplicación VEN-NIF N° 0 (BA VEN-NIF

0 V5), oficializó la aplicación del conjunto de principios contables VEN-NIF para las pequeñas y medianas entidades (VEN-NIF PYMES) a partir del 01 de enero de 2011. Dentro de este nuevo conjunto de normas contables, se tiene la Sección 30 denominada “Conversión de la Moneda Extranjera”, que se aplica para el caso de las pequeñas y medianas entidades, en la que se definen los lineamientos a seguir para la contabilización de las operaciones que se efectúen en moneda extranjera, referentes a compras o ventas, así como a negocios que se tengan en el extranjero, utilizándose como tipo de cambio para el reconocimiento inicial, el valor existente a la fecha de la transacción, esta fecha es aquella en la que se cumple las condiciones para su reconocimiento a saber: cuando se compra o vende bienes o servicios en moneda extranjera, presta o toma prestado fondos; adquiere o dispone de activos, o incurre o liquida pasivos denominados en moneda extranjera.

Por otra parte, vale destacar que la Federación de Colegios de Contadores Públicos de Venezuela (FCCPV) publicó en fecha 25 de enero de 2014, una “aclaratoria” referida al tratamiento contable aplicable a las transacciones y saldos denominados en moneda extranjera en el marco del régimen cambiario venezolano, y en el que se manifiesta que todo pasivo en moneda extranjera registrado ante CADIVI, activos denominados en signo monetario extranjero de obligatoria venta al Banco Central de Venezuela, así como adquisición de bienes y servicios pagaderos en divisas, deben ser valorados a los tipos de cambios oficiales establecidos en los diversos convenios cambiarios suscritos por el Banco Central de Venezuela y el Ejecutivo Nacional.

Para aquellas operaciones que no hayan sido reportadas ante CADIVI o activos denominados en moneda extranjera que no sean de obligatoria venta al Banco Central de Venezuela y cualquier otra operación sobre la cual no existe

una certeza de que el Estado otorgara la divisas a los tipos de cambio oficiales, serán valorados en función a la mejor expectativa de flujos futuros de bolívares que a la fecha de la transacción habría de erogarse o recibirse, según sea el caso.

Otro aspecto a considerar, es la Ley del Régimen Cambiario y sus Ilícitos, publicada en Gaceta Oficial Extraordinario N° 6.126 de fecha 19 de febrero de 2014, que regula y sanciona los ilícitos cambiarios, tanto a personas naturales como jurídicas. En el artículo 16 de la referida Ley, se establece que quien compre, venda o de cualquier modo ofrezca, enajene, transfiera o reciba divisas con la intervención de los organismos competentes mediante engaño, será penado de tres a siete años de prisión y multa del doble del equivalente en bolívares del monto de la respectiva operación.

Atendiendo a lo señalado, se presenta la disyuntiva con respecto al tipo de cambio oficial fijado por el Banco Central de Venezuela y el Ejecutivo Nacional en sus diferentes convenios cambiarios, ya que dadas las últimas modificaciones que se están presentando acerca de la nueva institución que vendrá a regular todo el sistema económico monetario (Centro Nacional de Comercio Exterior CENCOEX), se han venido fijando nuevas políticas, como lo es un sistema preferencial, en el cual se establece un tipo de cambio (Bs. 6,30) para la adquisición de productos básicos o de primera necesidad, y otro (SICAD), para el resto de transacciones en la economía.

Esta situación genera tanto a personas naturales como jurídicas, consecuencias dentro de su estructura financiera, dado que para el caso de las personas jurídicas cuyo objeto social no esté relacionado directamente a la producción y/o comercialización de productos básicos, tendrán que someterse a una subasta en la que el tipo de cambio es superior al monto fijado por el BCV.

Actualmente la actividad comercial requiere de la implementación de nuevas técnicas, de herramientas y equipos que le permitan ofertar en los mercados, productos competitivos y que sean atractivos a los consumidores. Para ello es indispensable la inversión en materia prima, equipos y en formación del talento humano, que por lo general son obtenidos en el exterior, para lo que se requiere contar con mecanismos o sistemas de obtención de divisas cuyos trámites ofrezcan las mismas oportunidades para cada una de las empresas o adquirentes.

Son muchos los aspectos tales como solicitar la inscripción en el RUSAD, contar con las solvencias laborales vigentes, armar la solicitud de divisas de acuerdo a las especificaciones emitidas por el organismo, así como mantener actualizado el expediente, y que se deben considerar en el momento de obtener divisas por parte de las empresas, a fin de que las operaciones sean realizadas atendiendo a la normativa tanto legal como contable vigente, además de los elementos necesarios que se deben cumplir para que se pueda deducir en el impuesto sobre renta aquellas pérdidas que surjan al convertir las partidas monetarias a una tasa diferente a la que se utilizó para su reconocimiento inicial, por tal razón y según lo expuesto, la presente investigación persigue dar respuesta a las siguientes interrogantes:

¿Cuáles son los convenios cambiarios vigentes relativos a los tipos de cambio de moneda extranjera?

¿Cuáles son los aspectos legales establecidos en la ley del régimen cambiario y sus ilícitos, así como en la ley de ISLR relativos a operaciones en moneda extranjera?

En materia cambiaria: ¿cuáles son los procesos a seguir para la solicitud de divisas? Y, ¿cuáles son los mecanismos legales alternativos que existen?

En materia contable: ¿cuáles son los Principios Generalmente Aceptados que regulan las operaciones efectuadas en moneda extranjera?

¿Cuáles son los efectos contables y tributarios generados por la obtención de deudas o acreencias en moneda extranjera de acuerdo a lo establecido en la sección 30 de las VEN NIF PYME y la ley de ISLR?

Objetivos de la Investigación

Objetivo general

Analizar los efectos contables y tributarios generados por la obtención de deudas o acreencias en moneda extranjera de las PYMES del sector agropecuario ubicadas en el municipio Libertador del estado Mérida.

Objetivos específicos

- 1) Identificar la normativa legal que regula las operaciones en materia cambiaria y tributaria.
- 2) Mostrar el proceso para la solicitud de divisas y los mecanismos legales alternativos.
- 3) Explicar los principios de contabilidad generalmente aceptados que rigen las operaciones en moneda extranjera, para las PYMES

específicamente, en cuanto a pasivos u obligaciones en moneda extranjera.

- 4) Establecer los efectos contables y tributarios generados por la obtención de deudas o acreencias en moneda extranjera, de acuerdo a lo establecido en la Sección 30 de las VEN NIF PYME y la Ley de Impuesto Sobre la Renta.

Justificación de la investigación

El estudio desarrollado busca dar a conocer cuáles son las implicaciones que pueden presentar las negociaciones en moneda extranjera en materia contable y tributaria luego de su conversión al signo monetario de curso legal. Ello, por cuanto hasta el año 2014 en Venezuela existen dos sistemas a través de los cuales se pueden solicitar divisas (CENCOEX-SICAD) y atendiendo a lo novedoso de uno de ellos, caracterizado por subastas públicas, la obtención de las divisas pueden ser negociadas a un valor superior al fijado por el Banco Central de Venezuela para la compra o venta; hecho que puede conducir a que las empresas obtengan pérdidas cambiarias, y que afectan directamente el proceso de determinación del Impuesto Sobre la Renta.

Por tanto, esta investigación muestra cuáles son las normativas que se deben considerar para registrar las operaciones efectuadas en moneda extranjera y de qué manera es reconocida la pérdida cambiaria. También se exponen los lineamientos fijados por la normativa legal en materia tributaria, de manera que las pérdidas cambiarias se puedan deducir en la determinación del impuesto sobre la renta.

Esta investigación persigue aportar a los interesados y al público en general un medio de consulta y orientación en la materia. Dado lo novedoso de la temática, servirá de antecedente para futuras investigaciones, que deseen profundizar en el área ya que con el transcurso del tiempo, los factores que intervienen en la problemática pueden verse modificados.

De igual manera, se busca dar a conocer los medios legales a los cuales las empresas del sector agropecuario ubicadas en el Municipio Libertador del estado Mérida acuden a solicitar divisas y las experiencias que han obtenido, para determinar los efectos que tienen a nivel contable y fiscal producto de deudas o acreencias en moneda extranjera.

Alcance y limitaciones

Alcance:

La presente investigación permite conocer los aspectos legales y contables de las actividades provenientes de deudas o acreencias en moneda extranjera por parte de las empresas. Atendiendo a que los Principios de Contabilidad de Aceptación General (PCGA) que regulan las transacciones en signo monetario extranjero, están diseñados para las grandes entidades (NIC - GE) y otras para las Pequeñas y Medianas Empresas (VEN NIF PYME), el enfoque que se está analizando se encuentra orientado hacia las VEN NIF PYME, es decir, atendiendo a lo que establece la Sección 30 denominada Conversión de la Moneda Extranjera, ya que la mayoría de las empresas en Venezuela, son Pequeñas y Medianas Entidades.

Limitaciones:

En la actualidad, Venezuela cuenta con un sistema de control cambiario, en el cual tanto personas naturales como jurídicas deben someterse para adquirir divisas en un mercado donde se cumpla con todas las reglamentaciones administrativas (CENCOEX, SICAD I y II) que se encuentren en el marco de la ley; no obstante, no se puede evaluar cuáles serán los resultados sino hasta el final del proceso en el cual le adjudiquen y liquiden las divisas y así conocer cuál sería el valor de Bs/\$ a desembolsar, lo cual genera una limitante para la investigación, debido a que es a partir de este resultado que se puede definir el tipo de cambio que se utilizará al momento de la transacción como recibida o pagada, y posteriormente las diferencias de cambio que surjan hasta la fecha de liquidación y que son reconocidas en los resultados del período. Sin embargo, dado la dificultad fueron cumplidos los objetivos propuestos en la investigación, pudiendo los resultados ser extrapolados a cualquier otro sector económico del Municipio Libertador dentro del estado Mérida o fuera del mismo.

CAPÍTULO II

MARCO TEÓRICO

Antecedentes de la investigación

Los antecedentes de la investigación reflejan los avances y el estado actual del conocimiento en un área determinada, representando el punto de partida para futuras investigaciones. A continuación se presentan algunos autores cuyo objeto de estudio se vincula y representa un precedente de esta investigación:

Toro (2011) en su trabajo titulado “Políticas de gestión para las empresas importadoras solicitantes de divisas preferenciales, ubicadas en el Municipio Libertador del estado Mérida”, presentó evidencia estadística de los problemas que tienen los empresarios merideños para obtener divisas preferenciales, evidenciándose las dificultades que ha generado el sistema de control de cambio y la debilidad del bolívar. Concluye que la solución a la problemática requiere de cambios de actitud de todos los actores de la sociedad, lo cual implica la reducción de la dependencia de bienes y servicios extranjeros, esto se puede lograr dándole mayor peso a la empresa nacional para que produzca bienes y servicios de calidad; finalmente recomienda el uso de la tecnología y las telecomunicaciones por parte de CADIVI, a fin de crear una base de datos que permita enlazar información con otros entes y así acelerar el proceso de solicitud de divisas.

Evia (2010) en su trabajo titulado “El Control de Cambio y su efecto en la Importación de Materia Prima para la Fabricación de Productos Alimenticios de

la Cesta Básica. Caso: Pastas Capri C.A. periodo 2008-2009”, estudió el efecto del control de cambio en las importaciones de materia prima para la fabricación de productos alimenticios de la cesta básica en un período no mayor a un año. Concluye que el efecto de control de cambio se tiene directamente en el inventario de la empresa, producto de que CADIVI no liquida las divisas a tiempo, lo que trae como consecuencia que el proceso productivo se vea afectado y con ello el despacho de la mercancía. Finalmente, señala que el control de cambio en Venezuela trae como consecuencia mayor escasez, incremento de precios, aparición de mercados paralelos, asignación ineficiente de recursos, así como la disminución de la expectativa de inversión extranjera.

Pérez (2007) en su trabajo titulado: “El efecto del Control de Cambio Internacional en el Mercado Bursátil Venezolano” analizó el impacto de las políticas cambiarias en las transacciones bursátiles en las rentas variables en Venezuela. En su investigación concluye que el buen manejo de políticas económicas influye de manera significativa en el desarrollo de las empresas. Señala además, que los lineamientos y marcos regulatorios de un país en vías de desarrollo bajo un escenario de controles de cambio, el inversionista y las negociaciones del gobierno, deben conducir a la intención de mantener inversiones en moneda extranjera, con el fin de ahorrar y obtener mayores beneficios que permitan contrarrestar el problema de la inflación. Finalmente recomienda monitorear y vigilar los índices bursátiles con el fin de observar el comportamiento de la economía.

Bases teóricas

En toda investigación se hace necesaria la fundamentación de los objetivos en posturas de autores reconocidos, que permitan conocer las diferentes posiciones o criterios que han surgido en relación al objeto de estudio. Es por ello que se presentan conceptos básicos que se han escrito en relación al control de cambio, mercados paralelos, moneda funcional, pequeñas y medianas entidades, ilícitos cambiarios, entre otros.

Control de cambio

El control de cambio es un instrumento de política cambiaria que consiste en regular oficialmente la compra y venta de divisas en un país. De esta manera el Gobierno interviene directamente en el mercado de la moneda extranjera, controlando las entradas o salidas de capital.

De acuerdo con lo expuesto por González (1992), el control de cambios se establece, por lo general, cuando hay dificultades graves de balanza de pagos, a consecuencia de las cuales las divisas disponibles son insuficientes para atender las necesidades ordinarias de la economía. Atendiendo a las características del mercado, la índole del problema y la gravedad del mismo se puede implantar las siguientes modalidades de control de cambio:

a) Control de cambio absoluto

Se caracteriza por la reglamentación total de la oferta y la demanda de divisas, es prácticamente imposible de implementar, por las inevitables y múltiples evasiones y filtraciones que tienen lugar cuando la economía no es enteramente centralizada.

b) Control de cambio parcial o de mercados paralelos

Consiste en un control parcial, determinante de la oferta de divisas, a precios determinados, con cuyas divisas se atienden necesidades esenciales de la economía, y un mercado marginal es permitido en el cual se compra y vende cantidades de moneda extranjera procedentes de operaciones que se dejan libres y se determinan precios de mercado; este mercado paralelo o marginal se autoriza para impedir el funcionamiento del mercado negro.

c) Control de cambios múltiples

En esta modalidad, para cada grupo de operaciones, de oferta o demanda, se fija un tipo de cambio: tipos preferenciales, más favorables para determinadas exportaciones y entradas de capital y para determinadas importaciones y salidas de capital; y tipos no preferenciales, para las restantes operaciones. Este sistema se ha aplicado –y se aplica- no solo en función de objetivos cambiarios o de balanza de pagos, sino como instrumento de la política económica en general.

El tipo de cambio

Según González (1992) la cotización de una moneda en términos de otra moneda constituye el tipo de cambio. Este expresa el número de unidades de una moneda que se debe otorgar para obtener una unidad de otra moneda. La cotización o tipo de cambio se determina por la relación entre la oferta y la demanda de divisas.

En algunos casos los tipos de cambio, como cualquier precio, son administrados por la autoridad monetaria del país respectivo. La autoridad fija el tipo o los tipos de cambio y se asegura, mediante el control absoluto o

determinante de la oferta de divisas, la vigencia de tales tasas de cambiarias. Para ello el ingreso de divisas debe estar centralizado y controlado (por el Banco Central o por una agencia específica del gobierno), aunque la demanda puede dejarse libre; sin embargo el tipo o tipos que fije la autoridad no puede diferir mucho del que se determinaría en el mercado libre, salvo que se trate de un sistema enteramente centralizado de economía. Según González (1992), las modalidades de tipo de cambio se clasifican de la siguiente manera:

a) Cambio rígido

Es aquel cuyas fluctuaciones están contenidas dentro de un margen determinado. Este es el caso de patrón de oro, en el que los tipos de cambio pueden oscilar entre los llamados puntos o límites de exportación e importación de oro, por arriba o por debajo de la paridad.

b) Cambio flexible

Es aquel cuyas fluctuaciones no tienen límites precisamente determinados, lo que no significa que tales fluctuaciones sean ilimitadas o infinitas. Este el caso del patrón de cambio puro y del papel moneda inconvertible. Son los propios mecanismos del mercado cambiario, y en general la dinámica de las transacciones internacionales del país, los que, bajo la condición esencial de la flexibilidad, permiten una relativa estabilidad de los cambios, dadas las elasticidades de oferta y demanda de los diversos componentes de la balanza de pagos.

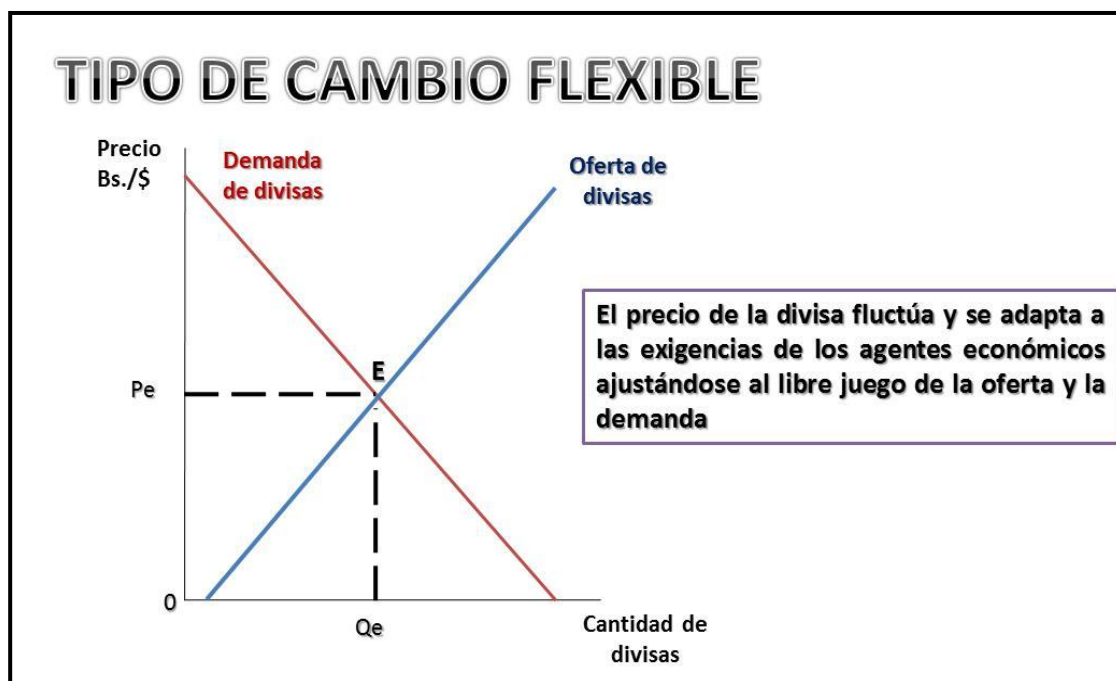


Gráfico 1. Tipo de Cambio Flexible

Fuente: Peña y García, 2014.

c) Cambio fijo

Es aquel determinado administrativamente por la autoridad monetaria (Banco Central, Ministerio de Hacienda) y puede combinarse tanto con demanda libre y oferta parcialmente libre, como con restricciones cambiarias y control de cambios.

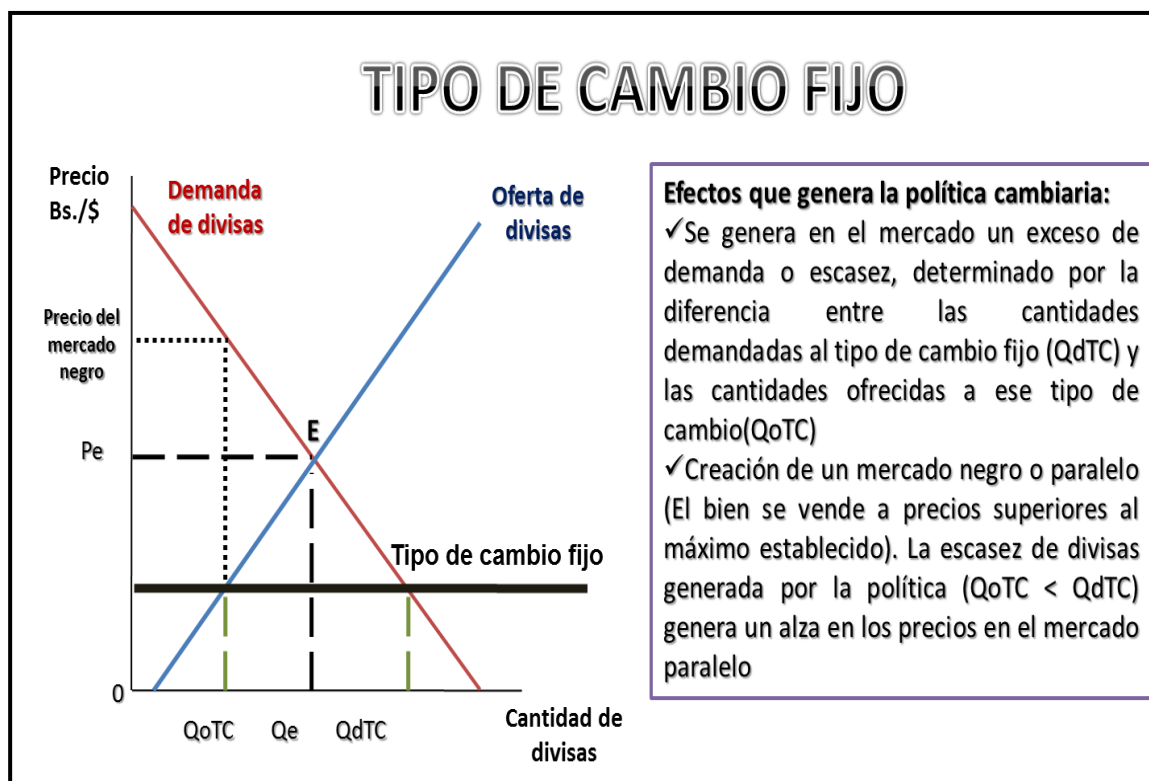


Gráfico 2. Tipo de Cambio Fijo

Fuente: Peña y García, 2014.

d) Cambio único

Es aquel que rige para todas las operaciones cambiarias, cualquiera que sea su naturaleza o magnitud. Se tolera cierta diferencia entre los tipos de compra y venta de la divisa como margen operativo para los cambistas en cuanto a sus gastos de administración y operación y beneficio normal. El ideal del FMI es el sistema de cambios únicos, que no admite discriminación en cuanto a las fuentes de origen de las divisas ni en cuanto a las aplicaciones de las mismas en los pagos internacionales.

e) Cambio múltiple o diferenciales

Permiten la discriminación entre vendedores y entre compradores de divisas, de acuerdo con los objetivos de la política monetaria, fiscal o económica en general. Mediante este sistema puede favorecerse determinadas exportaciones (con tipos de cambio de preferencia que proporcionen más moneda nacional por unidad de moneda extranjera a los respectivos exportadores), determinadas entradas de capital, o restringirse determinadas importaciones o salidas de capital y otras transacciones internacionales.

Principales mercados monetarios y financieros

De acuerdo a lo expuesto por Mochón (2006), los principales mercados monetarios y financieros son:

Mercado interbancario: su principal función es facilitar el trasvase de fondos entre entidades bancarias, contribuyendo a la transmisión de la política monetaria.

Mercado monetario: aquel en el que se obtienen, se invierten o se negocian fondos a corto plazo. Los instrumentos negociados en el mercado monetario tienen un vencimiento inferior a un año, o bien se utilizan mediante la realización de cesiones temporales.

Mercado de capitales: son aquellos en los que se realizan compras y ventas de valores o activos financieros mediante operaciones a medio y largo plazo. En los mercados de capitales se distingue entre el mercado de crédito y el mercado de valores. Así mismo Mochón (2006) señala que dentro de los mercados de valores se diferencian:

- El mercado primario o mercado de emisión de valores, en el que se intercambian activos de nueva creación. En este mercado solo se negocian activos en el momento de su emisión o creación.
- El mercado secundario o mercado de negociación de valores, en el que se compran y venden activos ya emitidos. Este mercado permite el cambio de titularidad (cambio de propietario o tenedor) de los activos financieros.

Mercados financieros: aquellos en los que los agentes que tienen exceso de fondos juntan a los que necesitan financiación.

Para Gitman (2007), los mercados financieros son foros en los que proveedores y solicitantes de fondos realizan negocios directamente. Los dos mercados financieros claves son el mercado de dinero y el mercado de capitales.

Para recaudar dinero, las empresas usan colocaciones privadas u ofertas públicas. Las colocaciones privadas se refieren a la venta de bonos o acciones preferentes directamente a un inversionista o grupo de inversionistas.

Las ofertas públicas son las más frecuentes, se caracteriza por venta de valores no exclusivas, dirigidas al público en general.

Mercados organizados: son mercados financieros en los que el intercambio de activos financieros está regulado por unas normas concretas, como por ejemplo, las condiciones de acceso al mercado.

El equilibrio del mercado monetario y la política monetaria

Según Mochón (2006), el equilibrio en el mercado de dinero se alcanza en un punto en que la cantidad que los individuos desean demandar de saldos reales es igual a la ofrecida por el Banco Central.

El mercado de dinero viene determinado por el deseo del público de tener dinero y por la política monetaria del Banco Central representada por medio de una oferta monetaria fija. Su interdependencia determina el tipo de interés de mercado.

Si el tipo de interés fuera superior al tipo de interés de equilibrio, la demanda deseada de dinero sería inferior a la que mantienen los individuos, que está marcada por el Banco Central. Si por el contrario, el tipo de interés fuera inferior al de equilibrio, los individuos desearan demandar una cantidad de dinero superior al que mantienen.

Pequeñas y medianas empresas

Al hablar de las Pymes (pequeñas y medianas empresas) de acuerdo con Mora (2003): "...básicamente se está en presencia de una actividad especulativa que realizaran ciertas personas de manera regular y permanente sea de manera individual o colectiva, siendo esta la actividad de los comerciantes". (p.4)

Por su parte, el Decreto con Rango, Valor y Fuerza para la Promoción y Desarrollo de la Pequeña y Mediana Industria y Unidades de Propiedad Social (2008), define en el artículo 5 numeral 1 lo que se entiende por pequeña y mediana industria:

Toda unidad organizada jurídicamente, con la finalidad de desarrollar un modelo económico productivo mediante actividades

de transformación de materia prima en insumos, en bienes industriales elaborados o semielaborados, dirigidas a satisfacer las necesidades de la comunidad.

Se considera pequeña industria aquellas que tengan en nomina promedio anual de hasta cincuenta (50) trabajadores y con una facturación anual de hasta cien mil unidades tributarias (100.000 U.T.).

Se considera mediana industria aquellas que tengan en nomina promedio anual de hasta cien (100) trabajadores y con una facturación anual de hasta doscientos cincuenta mil unidades tributarias (250.000 U.T.).

En el mismo contexto, las Normas Internacionales de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades (NIIF para las PYMES) (2009) dedica la Sección 1 a fijar los parámetros que describen lo que es una Pequeña y Mediana Entidad mencionando que dichas entidades son aquellas que no tienen obligación pública de rendir cuentas ni de publicar estados financieros con propósito de información general para usuarios externos, entendiéndose por ellos los propietarios que no están implicados con la actividad del negocio, los acreedores y las agencias de calificación crediticia.

A los fines de definir o describir una pequeña y mediana empresa, se deben considerar factores no solo cuantitativos sino cualitativos, además de destacar que las mismas han cobrado mayor importancia en los últimos años, producto de que se ha fomentado su creación y consolidación para reactivar la economía, aparte de ser la principal fuente de empleo en el país.

Actividades en moneda extranjera

Las actividades en moneda extranjera representan transacciones y negocios en el extranjero pactadas en una moneda diferente a la nacional, en otras palabras, denominadas o pactadas a ser cobradas o pagadas en divisa, es decir, cualquier otra distinta de la moneda funcional de la entidad. La moneda funcional de una entidad representa la moneda del entorno económico principal en el que opera tal entidad. (Peña, 2013:61)

Transacciones en moneda extranjera

La historia del comercio internacional trae consigo el desarrollo del sistema monetario y, por tanto, el interés en su control contable. En la década de los ochenta las transacciones en moneda extranjera se constituyeron en punto de discusión en cuanto a su concepción contable. Así se advierte que “una transacción que requiera una liquidación en moneda extranjera se conoce como transacción en divisas” [Haried citado por Peña, (2013:64)]

Considerando la existencia o no de una figura de cobertura, Peña (2013) señala que las operaciones en moneda extranjera podrían clasificarse así:

- Transacciones con riesgo no compensado (no compensadas): constituyen transacciones pactadas en moneda extranjera, bien sea de importación o de exportación de mercancías o activos de carácter pesado (propiedad, planta y equipo), sobre las cuales no existe figura de cobertura ante el riesgo que representan las modificaciones en el tipo de cambios.
- Transacciones con riesgo compensado (compensadas): constituyen transacciones pactadas en moneda extranjera, bien sea de importación o

exportación de mercancías o activos de carácter pesado, sobre las que existe una figura de cobertura ante el riesgo que representan las modificaciones en el tipo de cambio, la cual, por lo general, constituyen un derivado tal como el referido contrato a futuro. No obstante, como cobertura de moneda extranjera también se utilizan otros instrumentos distintos a los derivados. En consecuencia, “mediante una operación diseñada como de cobertura se pretende proteger de riesgos existentes en la empresa. Estos riesgos pueden provenir tanto de activos y pasivos ya existentes como del cumplimiento de obligaciones a consecuencia de contratos en firme o de operaciones planificadas”. (p. 75)

En Venezuela la normativa que regulaba el tratamiento contable de las transacciones en moneda extranjera y la traducción o conversión a moneda nacional de operaciones en el extranjero era la DPC 12, así como las publicación técnica n° 13; en esta última, la FCCPV fijaba o aclaraba el tipo de cambio que se debía considerar a la fecha de cierre para la conversión de operaciones en moneda extranjera en periodos de incertidumbre.

Sin embargo, en el año 2008 la FCCPV aprobó adoptar como Principio de Contabilidad Generalmente Aceptados (PCGA) sobre los cuales deben regirse los registros contables de las empresas, las Normas Internacionales de Contabilidad (NIC), aplicadas para las grandes entidades y las Normas Internacionales de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades (VEN NIF PYME), para las pequeñas y medianas entidades.

Sección 30: Conversión de Moneda Extranjera

En el caso de las VEN NIF PYME, la Sección 30 denominada Conversión de la Moneda Extranjera desarrolla todo lo relativo a cómo incluir las transacciones

en moneda extranjera y los negocios en el extranjero, en los estados financieros de una entidad, y como convertir los estados financieros a la moneda de presentación.

Haried (1988, p. 472) citado por Peña (2013, p.64), advierte que “una transacción que requiera una liquidación en moneda extranjera se conoce como transacción en divisas.”

Resumiendo, las transacciones en moneda extranjera constituyen intercambio de bienes o servicios pactados en divisa, la adquisición o disposición de activos, y tomar o prestar fondos que pueden resultar en cuentas por pagar o cuentas por cobrar, siendo fijas en término de la moneda que será recibida o pagada.

Para empezar, la Sección 30 en su párrafo 30.2 señala que la moneda funcional de una entidad es la moneda del entorno económico principal en el que opera dicha entidad.

Ahora bien, el entorno económico en el que opera una entidad es, normalmente, aquél en el que ésta genera y emplea el efectivo. Por lo tanto, los factores más importantes que una entidad considerará al determinar su moneda funcional son los siguientes:

- Que influya fundamentalmente en los precios de venta de los bienes y servicios, y

- Del país cuyas fuerzas competitivas y regulaciones determinen fundamentalmente los precios de venta de sus bienes y servicios.

- La moneda que influya fundamentalmente en los costos de la mano de obra, los materiales y de otros costos de proporcionar bienes o suministrar los servicios. (30.3)

Para el reconocimiento inicial las transacciones en moneda extranjera se deberán registrar en el reconocimiento inicial, “aplicando al importe de la moneda funcional la tasa de cambio de contado a la fecha de la transacción entre la moneda funcional y la moneda extranjera (sección 30 de las NIIF para Pymes, párrafo 30.7).

El párrafo 30.8 de la sección 30 de las NIIF para PYMES, señala que la fecha de una transacción es la fecha en la cual la transacción cumple las condiciones para su reconocimiento. En el mismo párrafo, la normativa contable menciona que se puede utilizar un tipo de cambio aproximado en el momento de hacer la transacción, sin embargo esta opción no resulta adecuada cuando las tasas de cambio fluctúan de manera significativa.

De acuerdo con la sección 30 de las NIIF para PYMES (2009, párrafo 30.9), al final de cada periodo sobre el que se informa la entidad deberá realizar lo siguiente:

- a. Las partidas monetarias en moneda extranjera se convertirán utilizando la tasa de cambio al cierre;
- b. Las partidas no monetarias que se miden en términos de costo histórico, las convertirá utilizando el tipo de cambio a la fecha de la transacción; y
- c. Las partidas no monetarias que se midan al valor razonable, las convertirá utilizando las tasas de cambio en la fecha en que se determinó dicho valor razonable.

Así entonces, las diferencias en cambio que resulten de liquidar las partidas monetarias o al convertir las partidas monetarias a tasas diferentes de las que se utilizaron para su reconocimiento inicial, ya sean producidos en el periodo o en estados financieros anteriores, se reconocerán en el resultado del periodo en el que aparezcan; salvo las diferencias que surjan en una partida monetaria que forma parte de la inversión neta en un negocio en el extranjero de la entidad que informa se reconocerán en el resultado de los estados financieros separados de la entidad o en los estados financieros individuales del negocio en el extranjero según resulte apropiado. En los estados financieros que contengan la entidad que informa y el negocio en el extranjero (consolidados), estas diferencias se reconocerán inicialmente en otro resultado integral y se presentará como un componente del patrimonio; al momento de la disposición de la inversión neta, no se volverán a reconocer otra vez en resultados.

Por otra parte, las diferencias en cambio que surjan por variación en la tasa de cambio entre la fecha de la transacción y la fecha de liquidación, de partidas no monetarias que se tengan como consecuencia de transacciones en moneda extranjera, cuando se reconozca una ganancia o pérdida en otro resultado integral derivada de estas partidas, las diferencias en cambio incluida en esa ganancia o pérdida deberán ser reconocidas en otro resultado integral; y cuando una ganancia o pérdida de una partida no monetaria sea reconocida en resultados, las diferencias en cambio de esa ganancia o pérdida se reconocerá también en resultados.

También deberá informar al cierre del ejercicio, en los resultados del periodo en el cual se genere o aparezca, las diferencias de cambio que surjan de liquidar las partidas monetarias o al convertir las mismas a tasas diferentes de las que se utilizaron para su conversión en el reconocimiento inicial. (30.10)

Otro aspecto que una entidad debe revelar, es la moneda en la cual se presentan los estados financieros; cuando la moneda de presentación sea diferente de la moneda funcional, la entidad debe revelar este hecho indicando el tipo de moneda funcional y la razón de utilizar una moneda de presentación diferente. (30.26)

En el caso particular de Venezuela, donde a partir del 05 de febrero de 2003, existe una política de regulación de divisas mediante la fijación del tipo de cambio para la compra y venta, unido a la decisión del Directorio de la Federación de Colegios de Contadores Públicos en cuanto a la adopción de las Normas Internacionales de Información Financiera, y considerando razones económicas, legales o técnicas como consecuencia de la subsiguiente aplicación de los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados (VEN NIIF PYMES), emiten aclaratoria de fecha 25 de enero de 2014 sobre el tratamiento contable aplicable a las transacciones y saldos denominados en moneda extranjera, bajo los siguientes términos:

La valoración y presentación de transacciones y saldos en moneda extranjera a la fecha de los estados financieros deberá hacerse considerando una evaluación integral de la situación financiera, la posición monetaria en moneda extranjera y los impactos financieros derivados de las regulaciones cambiarias aplicables a la entidad. Así mismo, las transacciones en moneda extranjera deben medirse considerando el marco regulatorio aplicable a la transacción (párrafo 1).

Las opciones de valoración de las partidas en moneda extranjera son:

- a. A los tipos de cambio oficiales establecidos en los diversos convenios cambiarios suscritos entre el Banco Central de Venezuela y el Ejecutivo Nacional.
- b. En función a la mejor expectativa de flujos futuros de bolívares, que a la fecha de la transacción o de los estados financieros habrían de erogarse o recibirse, según sea el caso, para extinguir

las obligaciones o realizar los activos en moneda extranjera utilizando mecanismos de intercambio o pago legalmente establecidos o permitidos por el Estado o Leyes de la República Bolivariana de Venezuela (parágrafo 3).

Bases legales

En Venezuela el sistema de divisas implica el establecimiento de diferentes normas, que en el marco jurídico deben tomarse en cuenta a la hora de fijar una política cambiaria. La presente investigación tiene su fundamento jurídico en la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela, Ley del Régimen Cambiario y sus Ilícitos, La Ley de Impuesto Sobre la Renta y su Reglamento, Código Orgánico Tributario, así como los Convenios Cambiarios emitidos por el Banco Central de Venezuela.

En relación a lo que establece la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela, el fundamento del origen de la creación de la institución que regulara el mercado cambiario se encuentra en el artículo 318, el cual señala lo siguiente:

Las competencias monetarias del Poder Nacional serán ejercidas de manera exclusiva y obligatoria por el Banco Central de Venezuela. El objeto fundamental del Banco Central de Venezuela es lograr la estabilidad de precios y preservar el valor interno y externo de la unidad monetaria. La unidad monetaria de la República Bolivariana de Venezuela es el bolívar. (...) El Banco Central de Venezuela es persona jurídica de derecho público con autonomía para la formulación y el ejercicio de las políticas de su competencia. El Banco Central de Venezuela ejercerá sus funciones en coordinación con la política económica general, para alcanzar los objetivos superiores del Estado y la Nación.

Según lo expuesto, se le otorga al Banco Central de Venezuela las facultades para la formulación y ejecución del ejercicio de sus funciones mediante decreto publicado en Gaceta Oficial N° 39.419 de fecha 07 de mayo de 2010, tal como lo señala el Artículo 7 que expresa lo siguiente:

El BCV tendrá entre sus funciones formular y ejecutar la política monetaria, participar en el diseño y ejecutar la política cambiaria, regular el crédito, las tasas de interés, la moneda, estimar el nivel adecuado de las reservas internacionales, entre otras que señala la ley.

Por su parte, la estabilidad económica que se busca a través de la fijación de políticas económicas y cambiarias por el Estado y así garantizar el bienestar social, se encuentra respaldado en el artículo 320 de la Carta Magna, el cual señala:

El Estado debe promover y defender la estabilidad económica, evitar la vulnerabilidad de la economía y velar por la estabilidad monetaria y de precios, para asegurar el bienestar social.

El ministerio responsable de las finanzas y el Banco Central de Venezuela contribuirán a la armonización de la política fiscal con la monetaria, facilitando el logro de los objetivos macroeconómicos. En el ejercicio de sus funciones; el Banco Central de Venezuela no estará subordinado a directivas del Poder Ejecutivo y no podrá convalidar o financiar políticas fiscales deficitarias.

La actuación coordinada del Poder Ejecutivo y del Banco Central de Venezuela se dará mediante un acuerdo anual de políticas, en el cual se establecerán los objetivos finales de crecimiento y sus repercusiones sociales, balance externo e inflación, concernientes a la política fiscal, cambiaria y monetaria; así como los niveles de las variables intermedias e instrumentales requeridos para alcanzar dichos objetivos finales.

Por otro lado, el Código Orgánico Tributario (2001) por ser la fuente de Derecho Tributario en Venezuela, y en aras de hacer cumplir los principios de

la tributación fijados en la Carta Magna en sus artículos 316 y 317, establece en el Título III Los Ilícitos Tributarios y las Sanciones, en los cuales se describen como se clasifican los ilícitos tributarios y las sanciones a las que están sujetos los contribuyentes como consecuencia de toda acción u omisión que viole la normativa tributaria. Para el caso de estudio, quienes presenten información errada que disminuyan de manera ilegítima los ingresos obtenidos, podrán ser sancionados por el artículo 111 del Código Orgánico Tributario, con multa del 25% al 200% del tributo omitido sin perjuicio de los que señala el artículo 115 y 116 del supra indicado, considerando tal acción como un indicio de Defraudación Tributaria sancionado adicionalmente con pena restrictiva de libertad.

En fecha 5 de febrero de 2003, se fijó un control de cambio el cual tiene como finalidad garantizar la estabilidad económica de la cual el Estado es garante, por ello fue creado la Comisión de Administración de Divisas (CADIVI), la cual tendrá como misión fundamental administrar la autorización de adquisición de divisas por parte de los usuarios del régimen cambiario, así como procurar establecer los sistemas de información y de control necesarios para optimizar la gestión referida a la autorización de compra de divisas así como para la verificación de la utilización de las divisas por parte de los usuarios.

Las políticas cambiarias implementadas por el Estado, buscan garantizar la preservación del valor de la moneda tanto a nivel interno como externo, y con ello la protección de la economía nacional.

Por tal motivo, en fecha 18 de marzo de 2013, se fija un nuevo sistema cambiario, el cual viene a otorgar tanto a personas naturales como jurídicas una nueva alternativa para adquirir divisas a una tasa superior a la establecida

como tipo de cambio oficial de Bs. 6,30 la cual tiene su base legal en el Convenio Cambiario N° 14 de fecha 08 de febrero de 2013 (ver anexo N° 6).

Este nuevo mecanismo es el denominado Sistema Complementario de Adquisición de Divisas (SICAD), y viene a operar a través de subastas de divisas cuyos términos y condiciones son establecidos por el Órgano Superior de Optimización del Sistema Cambiario.

El Órgano Superior tendrá autonomía presupuestaria, administrativa y financiera; tendrá como objeto el diseño, planificación y ejecución de las estrategias del Estado en materia cambiaria para alcanzar la máxima eficacia en la asignación de divisas al sector económico.

Esta alternativa de adquisición de divisas, funciona a través de subastas las cuales son convocadas por el Órgano Superior dirigidas a un sector económico y fijando en dicha convocatoria la cantidad máxima de divisas a ofertar así como los términos y condiciones para la recepción de órdenes de compra, adjudicación y liquidación y el lapso de tiempo en el que estará vigente dicha convocatoria.

Atendiendo a las últimas modificaciones realizadas por el Ejecutivo Nacional y el Banco Central de Venezuela, el 10 de marzo de 2014 mediante convenio cambiario N° 27, surge una nueva alternativa para la adquisición de divisas, en el cual podrán participar tanto personas naturales domiciliadas como jurídicas domiciliadas, públicas o privadas, sin ninguna limitación para comprar divisas de manera legal en títulos o en efectivo, y bajo la supervisión del Banco Central de Venezuela y el Ministerio de Economía, Finanzas y Banca Pública.

Las operaciones de venta de divisas o de títulos valores, podrán ser efectuadas tanto por personas naturales como jurídicas, aun cuando no se encuentren residenciadas o domiciliadas en el país, siempre y cuando demuestre el origen y destino lícito de los recursos (artículo 5).

Bajo esta nueva modalidad, los participantes podrán adquirir o vender divisas a una tasa de cambio fluctuante, la cual estará dada por la oferta y la demanda diaria que se cree en el mercado, y será publicado por el Banco Central de Venezuela así como por los diferentes bancos y casas de bolsa (ver anexo 05).

Vale destacar que las personas que quieran participar en SICAD II y a la vez realizar solicitudes a través del CENCOEX o del SICAD I, lo podrán realizar considerando que por cada alternativa mencionada habrá una lista donde se indicara la tasa en que será autorizada la importación.

El Estado debe promover y garantizar los mecanismos expeditos y eficientes que le permitan a la población en general la realización de actividades de comercio tanto nacional como internacional, para disponer de bienes y servicios de calidad, todo esto bajo la implementación de políticas monetarias y cambiarias que den soporte al desarrollo de la economía en el país.

Es por ello que se crea una nueva institucionalidad orientada a promover la diversificación económica y la optimización del sistema cambiario, surgiendo el Centro Nacional de Comercio Exterior (CENCOEX), bajo decreto N° 601 publicado en gaceta oficial extraordinario N° 6116 de fecha 29/11/2013.

Tal como lo señala el artículo 3 del mencionado decreto, el Centro Nacional de Comercio Exterior (CENCOEX) tendrá por objeto desarrollar e instrumentar

la política nacional de administración de divisas, la política nacional de exportaciones, importaciones, inversiones extranjeras y de las inversiones en el exterior.

Esta institución viene a absorber a la Comisión de Administración de Divisas (CADIVI), por lo que tendrá entre sus competencias las demás funciones ejercidas por la misma; mientras esto sucede, tanto la Comisión de Administración de Divisas (CADIVI) como el Sistema Complementario de Administración de Divisas (SICAD), quedarán bajo el control directo del Centro Nacional de Comercio Exterior (CENCOEX).

Por otra parte, Ruiz (2008) explica que todos los contribuyentes sujetos a la tributación creada por la Ley de Impuesto Sobre la Renta, y que estén obligados de acuerdo a lo que en ella se establece, deben someterse a un procedimiento el cual les permite inicialmente sincerar su patrimonio, básicamente con la actualización de sus activos y pasivos no monetarios (ajuste inicial por inflación) y luego en los ejercicios fiscales subsiguientes, deben realizar ajustes con el fin de no acusar una ganancia sobreestimada y con ello el pago de un tributo en exceso.

En este orden de ideas, para conocer el valor actualizado de las partidas de activos y pasivos no monetarios se debe tomar en cuenta la magnitud del Índice Inflacionario que se haya producido durante el ejercicio económico, esto es el Índice de Precios al Consumidor (IPC) elaborado por el Banco Central de Venezuela.

En lo que concierne a la ganancia o pérdida por deudas o acreencias pactadas en moneda extranjera, en lo que respecta al reajuste por inflación, el artículo 188 de la Ley de Impuesto sobre la Renta expresa lo siguiente:

A los fines de este Capítulo, las ganancias o pérdidas que se originen de ajustar los activos o pasivos denominados en moneda extranjera o con cláusulas de reajustabilidad basadas en variaciones cambiarias, se considerarán realizadas en el ejercicio fiscal en el que las mismas sean exigibles, cobradas o pagadas, lo que sucede primero.

De acuerdo a lo que señala Garay (2008) las operaciones pactadas en moneda extranjera o con cláusulas de reajustabilidad no están sujetas al ajuste por inflación, sin embargo esto no es indicativo de que dichas cuentas no se deban actualizar, esto quiere decir que la actualización se efectúa tomando como base de cálculo elementos distintos al IPC; para el primero de los casos se toma en cuenta el tipo de cambio vigente para el momento de la actualización, y para el segundo caso lo que se haya establecido en el contrato respecto al reajuste. Las diferencias serán registradas en cuentas contables ordinarias, con créditos o abonos y no en cuentas fiscales.

El Reglamento de la Ley de Impuesto sobre la Renta (2003), también explica en el artículo 94 Parágrafo Único lo referente a las partidas en moneda extranjera y expone lo siguiente:

El efectivo y otras acreencias y obligaciones en moneda extranjera o con cláusulas de reajustabilidad se consideran partidas monetarias y serán ajustadas a la tasa de cambio de la fecha de cierre del ejercicio gravable o de acuerdo con las respectivas cláusulas de reajustabilidad respectivamente, en la contabilidad del contribuyente, antes del ajuste por inflación de conformidad con los principios de contabilidad generalmente aceptados en Venezuela.

Por su parte, las personas naturales y jurídicas que importen, exporten, ingresen o egresen divisas al territorio nacional, tienen la obligación de declarar

ante el Centro Nacional de Comercio Exterior (CENCOEX) el monto y la naturaleza de la operación cuando el monto supere los diez mil dólares (\$ 10.000,00) o su equivalente en otras divisas. (Art. 12 Ley del Régimen Cambiario y sus Ilícitos)

Aquellas personas ya sean naturales o jurídicas que obtenga divisas mediante engaño o cualquier otro medio fraudulento, será penado con prisión de tres a siete años y multa del doble equivalente en bolívars del monto de la respectiva operación cambiaria (Art. 16 Ley del Régimen Cambiario y sus Ilícitos)

En los casos en que las divisas obtenidas sean destinadas para otros fines distintos a los que fueron otorgadas, la Ley del Régimen Cambiario y sus Ilícitos (LRCI) señala en su artículo 18 que serán sancionados con penas de prisión de dos a cinco años y al reintegro de las mismas al Banco Central de Venezuela.

En el mismo orden de ideas, las personas jurídicas que no exhiban los anuncios de los bienes y servicios que fueron adquiridos con divisas autorizadas por el Centro Nacional de Comercio Exterior, serán sancionados con multas entre doscientos unidades tributarias (200 UT) y cinco mil unidades tributarias (5.000 UT), las cuales serán incrementadas al doble en caso de reincidencia (Art. 28 LRCI).

Cuadro 1. Sistema de variables

Objetivo general: Analizar los efectos contables y tributarios generados por la obtención de deudas o acreencias en moneda extranjera de las PYMES del sector Agropecuario ubicadas en el municipio Libertador del estado Mérida.				
OBJETIVOS ESPECÍFICOS	CATEGORÍA O VARIABLE	INDICADORES	FUENTE	INSTRUMENTO
1. Identificar la normativa legal que regula las operaciones en materia cambiaria y tributaria.	Normativa legal que regula las operaciones en materia cambiaria y tributaria.	Control de cambio Mercados cambiarios Tipo de cambio Convenios Cambiarios CADIVI SICAD Centro Nacional de Comercio Exterior (CENCOEX) Criterio de la FCCPV Aspectos que se deben considerar para el ISLR Pequeñas y medianas empresas Ilícitos cambiarios	✓ Decretos del BCV ✓ Gacetas Oficiales ✓ Convenios Cambiarios ✓ VEN NIFF PYMES ✓ Ley de ISLR ✓ Reglamento de la ley de ISLR ✓ Aclaratoria de la FCCPV ✓ Sección 30 ✓ Boletín de la FCCPV ✓ Ley del Régimen Cambiario y sus Ilícitos	Registro de Observación documental
2. Mostrar los procesos para la solicitud de divisas y los mecanismos legales alternativos.	Proceso de solicitud de divisas y mecanismos legales alternativos.	Características del proceso de solicitud de divisas Mecanismos alternativos utilizados Tipo de cambio utilizado Factores que intervienen en los lapsos Eficiencia y eficacia de las modalidades	Empresas Agropecuarias del Municipio Libertador del Estado Mérida.	Cuestionario Parte I (Items I1-I7)

Continuación:

Objetivo general: Analizar los efectos contables y tributarios generados por la obtención de deudas o acreencias en moneda extranjera de las PYMES del sector Agropecuario ubicadas en el municipio Libertador del estado Mérida.				
OBJETIVOS ESPECÍFICOS	CATEGORÍA O VARIABLE	INDICADORES	FUENTE	INSTRUMENTO
3. Explicar los principios de contabilidad generalmente aceptados que rigen las operaciones en moneda extranjera, para las PYMES específicamente, en cuanto a pasivos u obligaciones en moneda extranjera.	Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados	Reconocimiento Inicial Reconocimiento de las diferencias en cambio Tipo de Cambio a utilizar	Sección 30 de las VEN NIF PYME Aclaratoria de la FCCPV	Registro de Observación documental
4. Establecer los efectos contables y tributarios generados por la obtención de deudas o acreencias en moneda extranjera de acuerdo a lo establecido en la Sección 30 de las VEN NIF PYME y la Ley de Impuesto Sobre la Renta	Efectos contables y tributarios generados por la obtención de deudas o acreencias en moneda extranjera.	Diferencias cambiarias Registros contables Efectos en la determinación del ISLR Impacto en la situación económica de las empresas	Empresas Agropecuarias del Municipio Libertador del estado Mérida.	Cuestionario Parte II (Ítems II1-II7)

Fuente: García, 2014.

CAPÍTULO III

MARCO METODOLÓGICO

En toda investigación, es necesario que la población objeto de estudio y los resultados obtenidos de la misma, cuenten con un nivel de confiabilidad y objetividad para validar el proceso, de allí la importancia del marco metodológico para alcanzar los objetivos planteados.

Diseño de la investigación

En lo que respecta al diseño de la investigación, son varios los autores que tienen su concepción, sin embargo se menciona lo expuesto por uno de ellos:

El diseño de la investigación es la estrategia general que adopta el investigador para responder al problema planteado. En atención al diseño, la investigación se clasifica en: documental, de campo y experimental.” (Arias, 2006:26).

La Universidad Pedagógica Experimental Libertador, en su obra Manual de Trabajos de Grado de Especialización y Maestría y Tesis Doctorales (2006), define la Investigación Documental como “el estudio de problemas con el propósito de ampliar y profundizar el conocimiento de su naturaleza, con apoyo, principalmente, en trabajos previos, información y datos divulgados por medios impresos, audiovisuales o electrónicos”. (p.12).

Por su parte, Arias (2006) define la Investigación de Campo como “aquella que consiste en la recolección de datos directamente de los sujetos investigados, o de la realidad donde ocurren los hechos (datos primarios), sin manipular o

controlar variable alguna, es decir, el investigador obtiene la información pero no altera las condiciones existentes". (p.31).

La presente investigación de acuerdo al planteamiento del problema, se encuentra enmarcada dentro de un diseño de investigación documental y de campo. Es documental, en vista de que se realiza una exhaustiva revisión bibliográfica de fuentes secundarias, que permite conocer los aspectos teóricos pertinentes para analizar la problemática planteada. Por su parte, la investigación es de campo, porque se busca exponer la situación real a la que deben someterse las empresas para adquirir divisas bien sea para la compra de materia prima o de productos terminados, y las implicaciones contables a las que conlleva las pérdidas cambiarias, a través de la aplicación de cuestionarios.

Tipo de investigación

Según el alcance sobre el cual se está abordando el tema, el tipo de investigación se encuentra en el nivel: analítica.

La investigación analítica es aquella que trata de entender las situaciones en términos de las relaciones de sus componentes. Intenta describir los elementos que componen cada totalidad y las interconexiones que dan cuenta de su integración. [Bunge citado por Hurtado (2010:103)].

En este sentido, en la investigación se describe y analiza las operaciones en moneda extranjera provenientes de la adquisición de activos o de la liquidación de pasivos por parte de las empresas del sector agropecuario ubicadas en el Municipio Libertador del estado Mérida y posteriormente se establece los efectos contables y tributarios que dan origen al problema de la investigación. A

continuación se muestra a manera ilustrativa un resumen del diseño de la investigación:



Gráfico 3. Diseño y tipo de Investigación

Fuente: García, 2014.

Población y Muestra

Según Arias (2006:81) la población se define como: “un conjunto finito o infinito de elementos con características comunes para los cuales será extensiva las conclusiones de la investigación. Esta queda delimitada por el problema y los objetivos del estudio”.

La población que será objeto de estudio son todos los agentes representativos del sector agropecuario ubicados en el Municipio, la cual constituye la unidad política primaria de la organización nacional de la República, tal como lo señala la Ley Orgánica del Poder Público Municipal.

Sin embargo, si se considera que Venezuela está conformada por 355 municipios, distribuidos en 23 estados y 1 distrito capital, se hace imposible efectuar el estudio en todos los municipios del país, en vista de las marcadas diferencias socio-económicas que tiene cada uno; por ello se delimita la investigación en la selección de un Municipio cuyas características sean las siguientes: pertenezca al estado Mérida, que la actividad económica sea del sector agropecuario, efectúen operaciones de compra-venta con divisas, que sean de fácil acceso y movilidad para el investigador.

De esta manera, se está ante una población finita, dado el tipo de sector. Atendiendo a lo citado, Arias (2006:82) define lo que es una población finita: “agrupación en la que se conoce la cantidad de unidades que la integran. Además, existe un registro documental de dichas unidades”.

Para seleccionar la muestra se utiliza una técnica o procedimiento denominado muestreo. En la presente investigación se utiliza para el estudio toda la población debido a que la cantidad de empresas que se encuentran registradas en el sector agropecuario son conocidas y se tiene un registro de las mismas, por lo que la población se hace igual a la muestra.

El Servicio Autónomo Municipal de Administración Tributaria del municipio Libertador de Mérida (SAMAT), para Junio de 2014 destaca que se encuentran registradas 55 empresas del sector agropecuario. Para la recolección

de datos se aplicó el instrumento “cuestionario” al total de las empresas con el objeto de que la investigación arrojara mejores resultados y que sirva de base de estudio para otros casos a futuro, realizándose de esta manera un censo estadístico por ser la población tan pequeña.

Por su parte, del total de la información suministrada por el Servicio Autónomo Municipal de Administración Tributaria del Municipio Libertador de Mérida (SAMAT) respecto a las 55 empresas que se encuentran registradas del sector agropecuario (ver anexo 4), 32 se hicieron efectivas, debido a que las 23 restantes no fueron consolidadas por diferentes razones las cuales se detallan a continuación:

Cuadro 2. Empresas No efectivas

N°	Empresa	Estatus
1	Venta de pollos	No se encontró
2	Imperio de las mascotas	Cierre
3	Peta Porter	Cierre
4	Zona de Perros	Cierre
5	Zoo World	Cierre
6	Agropecuaria Los Cerritos	No se encontró
7	Garcel	No se encontró
8	Intercontinenta Los Pozos	No se encontró
9	Sersuagro	Cierre
10	Full Store	Cierre
11	Distribuidora Petcetera	No se encontró
12	Alimentos balanceados occidente	No se encontró
13	Micro planet	No se encontró
14	Zootecnia y plantación	No se encontró
15	Distribuidora agropecuaria 7744	No se encontró
16	Maxi pollo	Cierre
17	Granja avícola el llanito	No se encontró
18	Distribuidora Alimerida	No atendió al cuestionario
19	Distribuidora Somos Pollos	No se encontró
20	Pollos San Pablo Los Andes	No atendió al cuestionario
21	Distribuidora de Alimentos El Gallo Pinto	No se encontró
22	Inversiones de Alimentos	No se encontró

23	Distribuidora Avícola Los Padrones	No se encontró
----	------------------------------------	----------------

Fuente: García, 2014.

Otro aspecto importante de resaltar es que una vez que se comenzó a realizar el recorrido para la ubicación de las empresas del sector agropecuario que atendieron el cuestionario y que se encuentran en el Municipio Libertador del estado Mérida, se encontró que la empresa Agropecuaria La Granja no estaba incluida en el listado, por lo que se procedió a visitarla y aplicarle el cuestionario por ser una de las empresas que tienen más tiempo en el mercado y que actualmente surte de mercancía a varias empresas, así como también oferta su mercancía al detal.

Técnicas e instrumentos de recolección de datos

Según Hurtado (2007), “las técnicas tienen que ver con los procedimientos utilizados para la recolección de los datos, es decir **el cómo.**” (p.153) Más adelante Hurtado señala: “los instrumentos representan la herramienta con la cual se va a recoger, filtrar y codificar la información, es decir **el con qué.**” (p.153)

En este sentido, una de las técnicas que se utiliza es la Observación Documental y la Observación no Participante, que según Arias (2006) “consiste en visualizar en forma sistemática, cualquier hecho, fenómeno o situación que se produzca en la sociedad, en función de los objetivos de la investigación ya preestablecidos” (p. 69).

El instrumento asociado a esta técnica es el **Registro de Observación Documental** ya que se visualizó e interpretó lo acontecido en el entorno, el marco legal, los convenios cambiarios, normativas contables, entre otros. Con el citado registro se facilitó la captación y registro de la información pertinente

para el desarrollo de la investigación, tal es el caso del marco legal que regula las operaciones en materia cambiaria y tributaria; así como los principios contables que rigen las operaciones en materia cambiaria para las PYMES .

La técnica de la encuesta “consiste en obtener información que suministra un grupo o muestra de sujetos acerca de si mismos, o en relación con un tema en particular.” (Arias, 2006,72). El instrumento asociado es el **Cuestionario**, el cual contiene una serie de preguntas estructuradas y/o prediseñadas de tipos dicotómicas y abiertas el cual será aplicado a las empresas del sector agropecuario del Municipio Libertador del estado Mérida.

Validez y confiabilidad de los instrumentos de recolección de datos

La validez y confiabilidad de los instrumentos de recolección de datos fué medida a través de juicios de expertos específicamente en las siguientes áreas:

1. Un experto en redacción para la corrección aspectos ortográficos y redacción del documento.
2. Un experto en metodología para la revisión metodológica y para evaluar la pertinencia de los instrumentos de recolección de datos.
3. Un experto en contenido para determinar sí los instrumentos para la recolección de la información conllevarán a la consecución de los objetivos planteados.

Estos tres tipos de validez se determinaron mediante procedimientos a priori y lógicos, es decir, a juicios de expertos, para ello se hizo entrega a tres (3) especialistas en el área de metodología, lenguaje y contabilidad respectivamente, del objetivo general, objetivos específicos, cuadro de variables, el instrumento de recolección de datos (ver anexo 7) y el instrumento para la

ejecución de la validación (ver anexo 8), tomando en cuenta las opciones valorativas siguientes: Excelente, Buena, Regular y Deficiente. Las citadas opciones valorativas indican el mayor o menor grado en los cuales los ítems contemplados en el instrumento de recolección de datos son pertinentes y contribuyen con el aporte de información significativa para el logro de los objetivos planteados en la investigación, así la opción de excelente y buena le indica al investigador que lo contemplado en el instrumento le aportara información relevante, la opción regular indica que los ítems en cuestión deben ser replanteados o reformulados y la opción deficiente indica que los aspectos considerados en los ítems aportaran información irrelevante para la investigación, por lo que deberán ser descartados por el investigador.

Los aspectos cualitativos a tomar en cuenta fueron: presentación del instrumento, claridad en la redacción de los ítems, pertinencia de la variable con los indicadores, relevancia del contenido y factibilidad en la aplicación. Los expertos consideraron que el instrumento cumple con calidad y precisión las características técnicas para dar cumplimiento a los objetivos de la investigación.

Técnicas para el análisis de los resultados

Para el análisis de los resultados se hizo uso de la técnica del análisis de contenido, el cual consiste en una técnica de investigación para la descripción objetiva, sistemática y cuantitativa del contenido manifiesto de la comunicación.

Bardin (1986:7) citado por López (2002, p.173), señala que el análisis de contenido es un conjunto de instrumentos metodológicos, aplicados a lo que él denomina como discursos (contenidos y continentes) extremadamente diversificados. El factor común de estas técnicas múltiples y multiplicadas –

desde el cálculo de frecuencias suministradoras de datos cifrados hasta la extracción de estructuras que se traducen en modelos – es una hermenéutica controlada, basada en la deducción: la inferencia.

Atendiendo a lo citado, se efectuó la interpretación y análisis crítico de los contenidos de índole legal, contable, tributaria y económica, a fin de tomar las acepciones correctas y así dar respuesta a las variables en estudio.

De igual manera se empleó el uso de la estadística descriptiva con el fin de presentar mediante gráficos los resultados obtenidos a través de los instrumentos de recolección de datos.

CAPÍTULO IV

ANÁLISIS Y PRESENTACIÓN DE LOS RESULTADOS

La aplicación de instrumentos de recolección de datos permite recopilar y clasificar la información relevante para alcanzar los objetivos planteados en la investigación.

Cuadro 3. Logro de los objetivos de la Investigación

Objetivos planteados	Categoría o variable	Instrumento de recolección de datos	Etapas del proceso investigativo
1	Normativa legal que regula las operaciones en materia cambiaria y tributaria.	Guía de Observación Documental	Marco teórico
2	Proceso de solicitud de divisas y mecanismos legales alternativos	Cuestionario	Análisis de resultados
3	Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados (VEN NIFF PYMES)	Guía de observación Documental	Marco teórico
4	Efectos contables y tributarios generados por la obtención de deudas o acreencias en moneda extranjera	Cuestionario	Análisis de resultados

Fuente: García, 2015.

A continuación se presentan los resultados arrojados en cada una de las categorías o variables estudiadas.

Proceso de solicitud de divisas y mecanismos alternativos

A los efectos de estudiar los procesos de solicitud de divisas de las PYMES del sector agropecuario ubicadas en el Municipio Libertador del estado Mérida, es necesario conocer aspectos fundamentales relacionados con la figura jurídica en la que fueron creadas, la antigüedad de la empresa, así como la opinión respecto al proceso, el tiempo que implica y los posibles factores que inciden en la obtención de divisas.

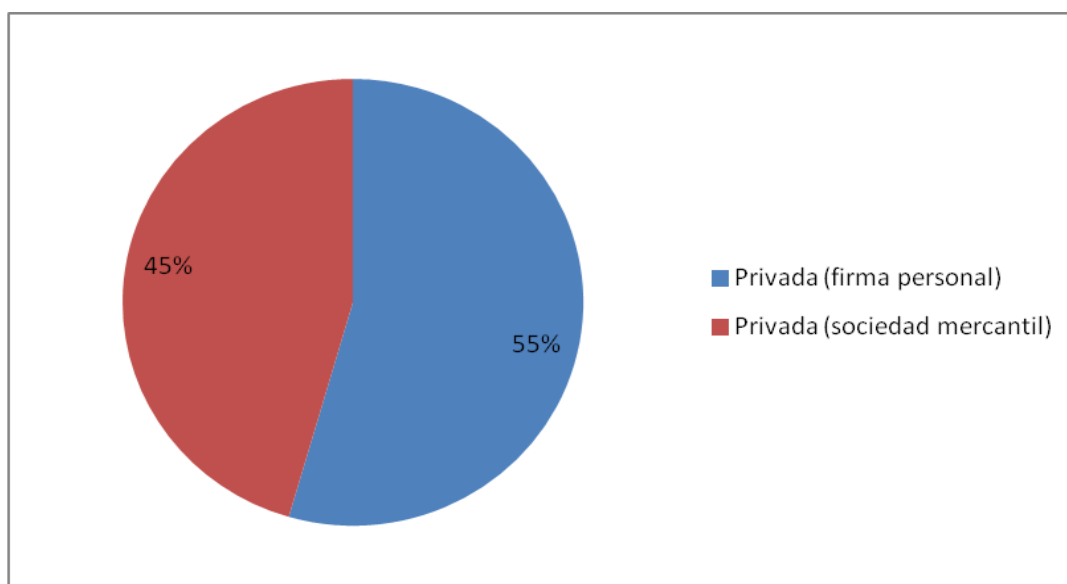


Gráfico 4. Tipo de empresa

Fuente: Cuestionario; Proceso de solicitud de divisas de las PYMES del sector agropecuario ubicadas en el Municipio Libertador del estado Mérida, aplicado en el año 2015.

Se pudo evidenciar que de las 33 empresas efectivas, 55% operan bajo la modalidades de empresas unipersonales, es decir son privadas con un solo propietario (18 empresas), mientras que 45% restante son privadas con más de un propietario (15 empresas) en la figura de sociedades mercantiles, bajo la forma de Compañía Anónimas (C.A.), destacándose de esta manera que la

mayoría de las empresas se encuentran dirigidas por personas que se dedican a la comercialización al mayor o al detal de productos relacionados con el área del agro, ya sea como materia prima o producto terminado.

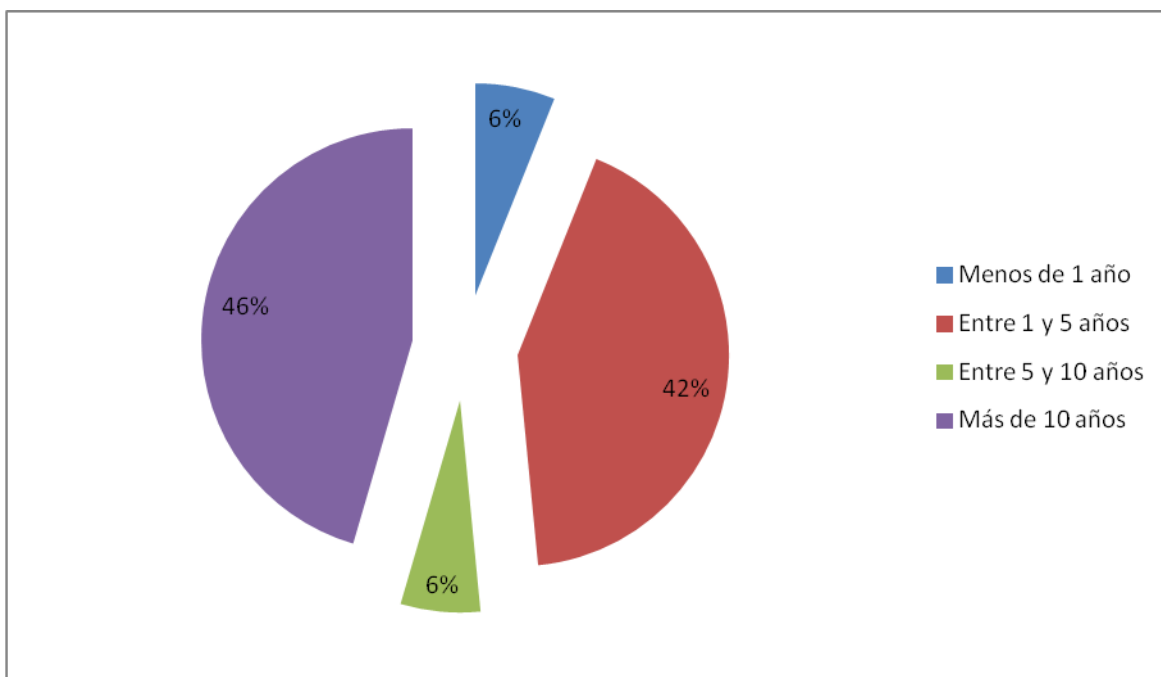


Gráfico 5. Antigüedad de la empresa

Fuente: Cuestionario; Proceso de solicitud de divisas de las PYMES del sector agropecuario ubicadas en el Municipio Libertador del estado Mérida, aplicado en el año 2015.

En relación a la antigüedad, 46% de las empresas del sector agropecuario posee más de 10 años operando en el mercado; 42% reveló que tienen en el mercado entre 1 y cinco años, mientras que 6% es compartido por empresas que tienen menos de un año y las que tienen entre 5 y diez años. Con esta información se puede evidenciar que las empresas comerciales dedicadas a este sector cuentan con cierta estabilidad en el mercado, por lo que conocen el desenvolvimiento y funcionamiento de las PYMES del sector agropecuario que se encuentran ubicadas en el municipio Libertador del estado Mérida,

acercándose de esta manera a la situación real y al comportamiento de las mismas.

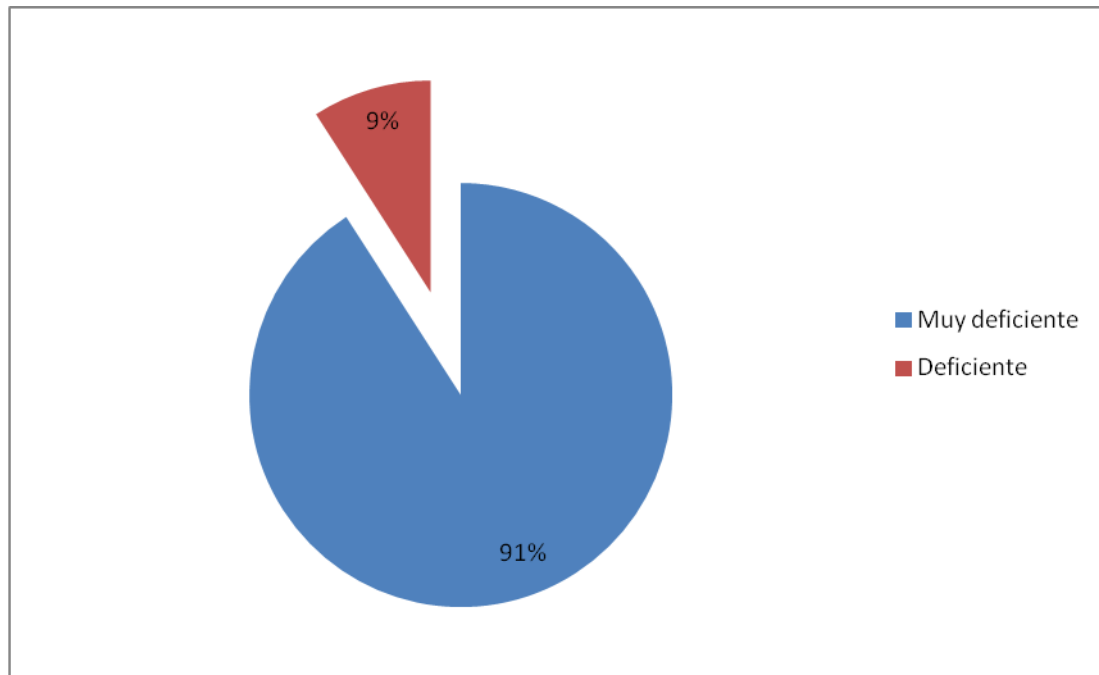


Gráfico 6. Proceso de solicitud de divisas

Fuente: Cuestionario; Proceso de solicitud de divisas de las PYMES del sector agropecuario ubicadas en el Municipio Libertador del estado Mérida, aplicado en el año 2015.

En cuanto al proceso de solicitud de divisas se encontró que 91% consideran la experiencia de obtención de divisas muy deficiente (30), mientras que 9% calificaron su experiencia como deficiente (3). Esto permite inferir que las empresas del sector agropecuario que han participado en solicitudes de divisas para la obtención de equipos o insumos para su comercialización, no han gozado de buenas experiencias, calificando el proceso como muy deficiente por parte de los entes u organismos encargados de asignar o de otorgar divisas al comercio en general.

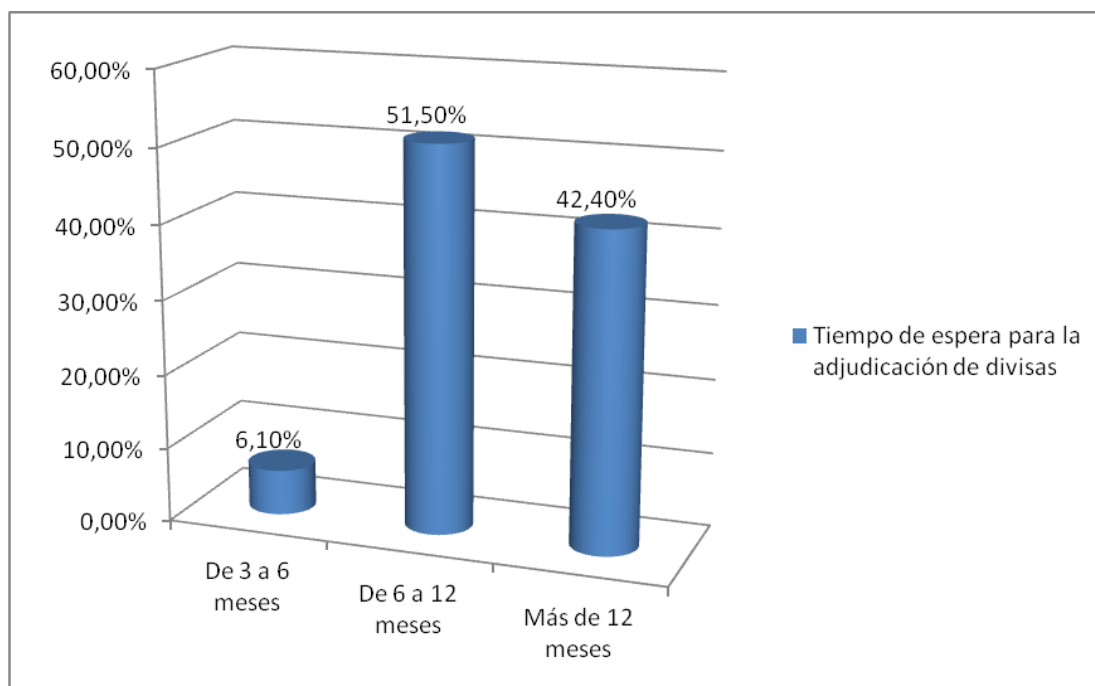


Gráfico 7. Tiempo de espera más común para la adjudicación de divisas.

Fuente: Cuestionario; Proceso de solicitud de divisas de las PYMES del sector agropecuario ubicadas en el Municipio Libertador del estado Mérida, aplicado en el año 2015.

Respecto al tiempo de espera para la adjudicación, se obtuvo como resultado que 6,10% manifestaron que el tiempo de espera más común es de 3 a 6 meses (2), 51,50% manifestaron que es de 6 a 12 meses (17), y finalmente 42,40% expresaron que el tiempo de espera más común para la adjudicación de divisas es mayor a 12 meses (14). Estos resultados permiten afirmar que el tiempo de espera para que le sean adjudicadas las divisas a las personas jurídicas que participaron en la solicitud de divisas, se da en un lapso de 6 a 12 meses, situación que puede afectar a las empresas del sector agropecuario, debido a que en la mayoría de los casos los proveedores requieren el pago de contado para la adquisición de mercancías o equipos.

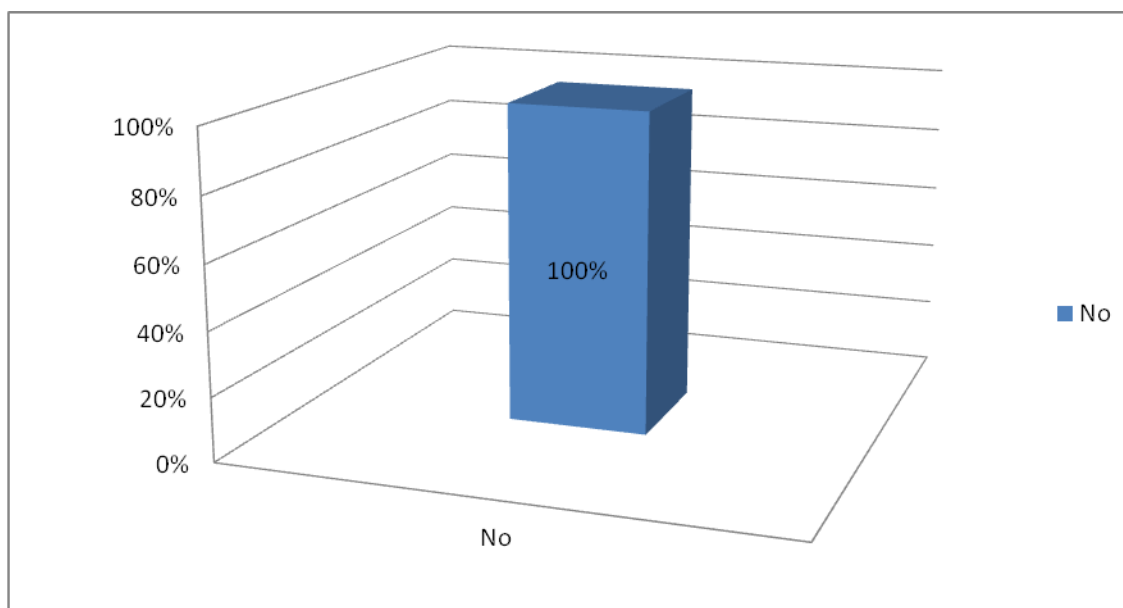


Gráfico 8. Tiempo prudencial para la solicitud de divisas.

Fuente: Cuestionario; Proceso de solicitud de divisas de las PYMES del sector agropecuario ubicadas en el Municipio Libertador del Estado Mérida, aplicado en el año 2015.

Aunado a la interrogante anterior, 100% de los encuestados manifestaron que los procesos para la solicitud de divisas no se dan en tiempos prudenciales.

Factores que inciden en los lapsos del proceso de solicitud de divisas

A continuación se presenta información referida a los factores que inciden en los lapsos de los procesos de solicitud de divisas, bajo cuatro alternativas: la demanda es mayor a la oferta de divisas, falta de celeridad por parte de las instituciones, el proceso de adjudicación de divisas obedece a procesos burocráticos engorrosos y falta de simplificación de trámites administrativos. Los factores anteriormente señalados permitirán determinar cuál de ellas influye en la variable estudiada y se muestra en el gráfico siguiente:

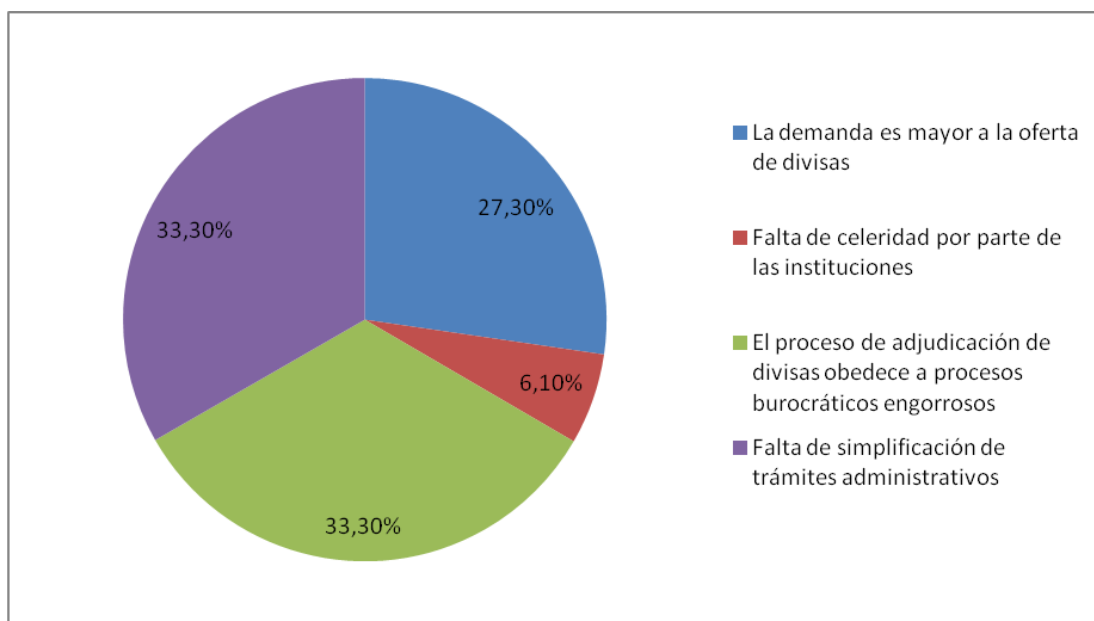


Gráfico 9. Factores que inciden para que los procesos de solicitud no se den en tiempos prudenciales.

Fuente: Cuestionario; Proceso de solicitud de divisas de las PYMES del sector agropecuario ubicadas en el Municipio Libertador del estado Mérida, aplicado en el año 2015.

Se evidenció que del 100% de las empresas encuestadas, 6,10% manifestó que el proceso de solicitud de divisas no se da en tiempos prudenciales debido a la falta de celeridad por parte de las instituciones (2 empresas); 27,30% expresaron que se debe a que la demanda es mayor a la oferta de divisas (9 empresas); 33,30% expresaron que el tiempo de espera se hace extenso debido a que el proceso de adjudicación de divisas obedece a procesos burocráticos engorrosos (11 empresas), mientras que 33,30% restantes (11 empresas) expresaron que el mismo obedece a la falta de simplificación de trámites administrativos. De lo anterior se deriva que 66,66% considera que los lapsos de tiempo en la solicitud de divisas son extensos debido a procesos burocráticos engorrosos y a la complejidad de los trámites administrativos.

Frecuencia y eficacia de las modalidades empleadas para la solicitud de divisas

En este apartado se presentaron tres opciones para el uso o empleo de las divisas: para la compra de equipos o materia prima para la producción, para la compra de mercancía para la venta o para la compra de inmuebles para la empresa, clasificando las respuestas de acuerdo a la siguientes variantes: Más Eficaz (entre 80 y 100 %): E+, Medianamente Eficaz (entre 50 y 79%): E, Menos Eficaz (menos de 50%): E-. Se obtuvieron los siguientes resultados:

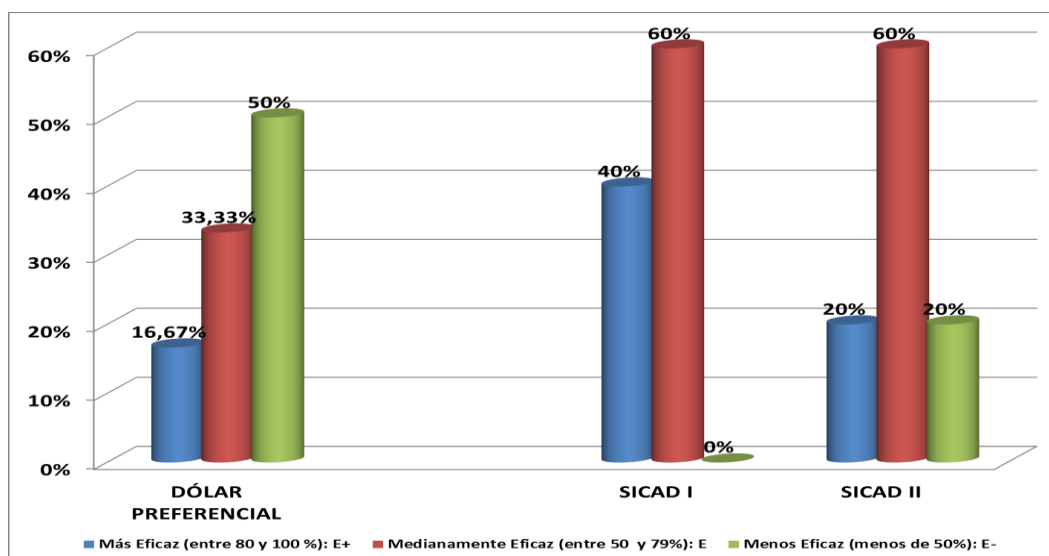


Gráfico 10. Compra de equipos o materia prima para la producción

Fuente: Cuestionario; Proceso de solicitud de divisas de las PYMES del sector agropecuario ubicadas en el Municipio Libertador del estado Mérida, aplicado en el año 2015.

Para esta alternativa, se obtuvo como resultado que de las empresas que han realizado solicitudes para la adquisición de divisas para la compra de equipos o materia prima para la producción, 50% manifestó que el proceso a través de la modalidad de dólar preferencial es menos eficaz, mientras que para las modalidades del SICAD I y SICAD II, 60% consideró que el proceso resulta

medianamente eficaz a la hora de evaluar el proceso y la factibilidad para la obtención de las divisas.

En los resultados obtenidos en las tres modalidades, se evidencia que 40% considera como mecanismo más eficaz para la adquisición de divisas para compra de equipos y materiales para la producción al SICAD I, mientras que 50% considera el dólar preferencial como el mecanismo de menor eficacia.

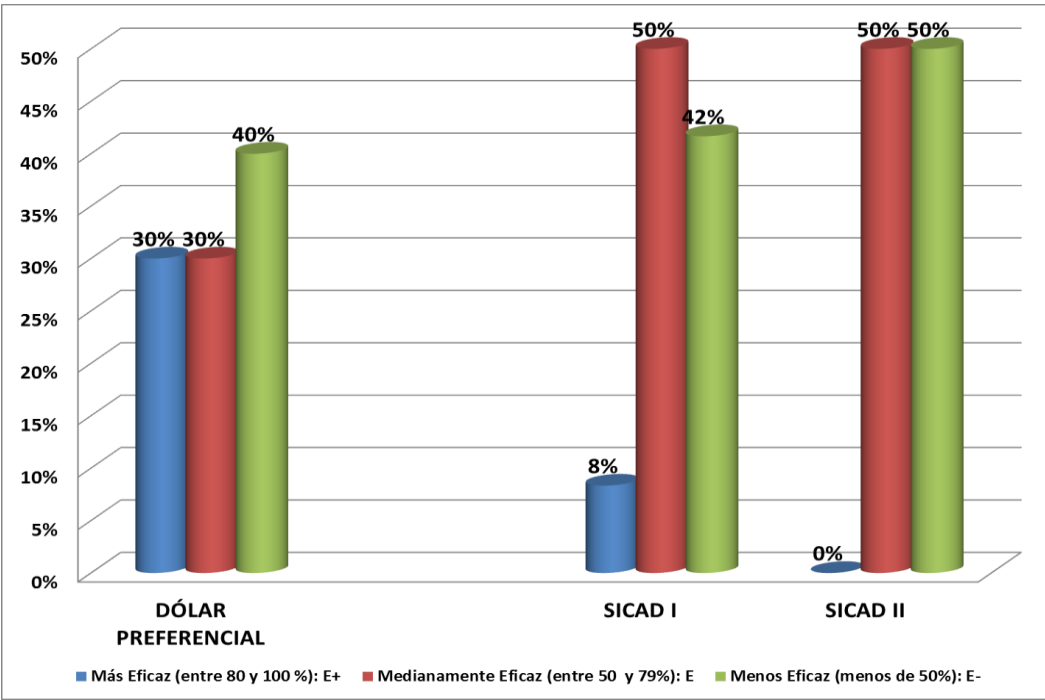
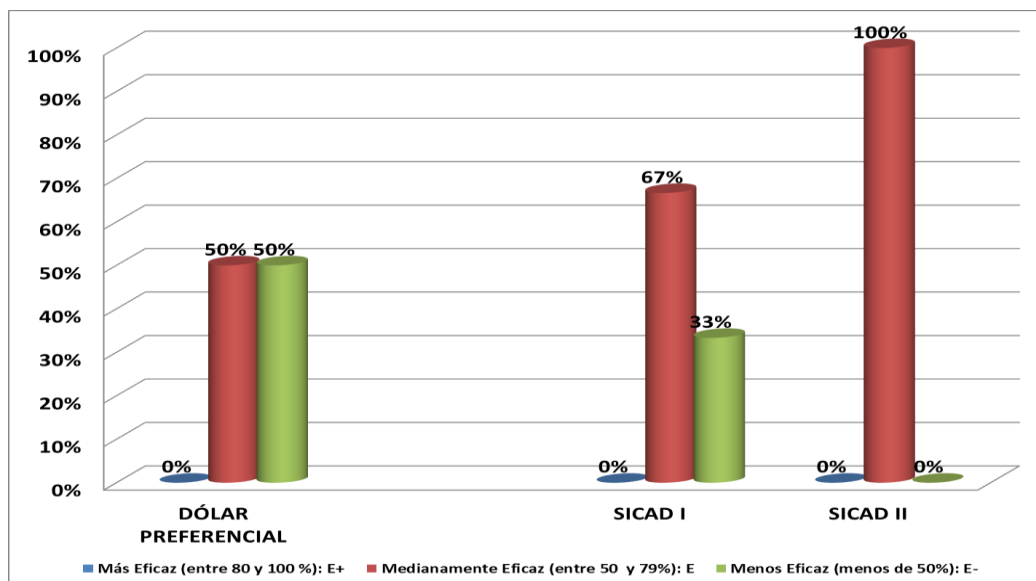


Gráfico 11. Compra de mercancía para la venta

Fuente: Cuestionario; Proceso de solicitud de divisas de las PYMES del sector agropecuario ubicadas en el Municipio Libertador del estado Mérida, aplicado en el año 2015.

En el caso de las empresas que realizan solicitudes de divisas para la compra de mercancía para la venta (productos terminados tales como equipos de ordeño, medicamentos para animales, fertilizantes para las plantas, entre otros) se obtuvo como resultado que 40% consideran que el proceso es menos eficaz a través de la modalidad de dólar preferencial; 50% menciona que el proceso a través de la modalidad de SICAD I es medianamente eficaz, mientras que en la

modalidad de SICAD II las empresas manifestaron en 50% que el proceso resulta para unas medianamente eficaz y para otras menos eficaz. De lo anteriormente expuesto se pudo determinar que, 50% de las empresas califican el proceso de solicitud de divisas para la compra de mercancía como medianamente eficaz a través de las modalidades de SICAD I y SICAD II.



Gráfico

12. Compra de inmuebles para la empresa

Fuente: Cuestionario; Proceso de solicitud de divisas de las PYMES del sector agropecuario ubicadas en el Municipio Libertador del estado Mérida, aplicado en el año 2015.

Del total de empresas encuestadas que realizan solicitud de divisas para la compra de inmuebles, 50% califica el proceso medianamente eficaz y menos eficaz a través de la modalidad de dólar preferencial; 67% menciona que el proceso es medianamente eficaz a través del SICAD I, mientras que en el caso del SICAD II 100% las empresas señalan que el proceso es medianamente eficaz.

Se puede evidenciar que para el caso del uso de las divisas para la compra de inmuebles para la empresa, 50% consideró al dólar preferencial como la modalidad con menor eficacia, mientras que entre 67% y 100% de los

encuestados consideran como mecanismos medianamente eficaces al SICAD I y SICAD II respectivamente.

Finalmente, se puede inferir que de las modalidades de compra mencionadas en el cuestionario, del censo en general aplicado a las PYMES del sector agropecuario ubicadas en el Municipio Libertador del estado Mérida, en su mayoría expresaron que la satisfacción o eficacia de la solicitud de divisas en las tres modalidades indicadas, se califican como medianamente eficaz, es decir, entre 50% y 79%, por lo que se puede inferir que las atenciones y ofertas brindadas por parte de los entes encargados no han cubierto por completo los intereses de los demandantes de moneda extranjera.

Efectos contables y tributarios generados por la obtención de deudas o acreencias en moneda extranjera

En el siguiente gráfico se muestra las opciones utilizadas para el registro de las deudas o acreencias en moneda extranjera:

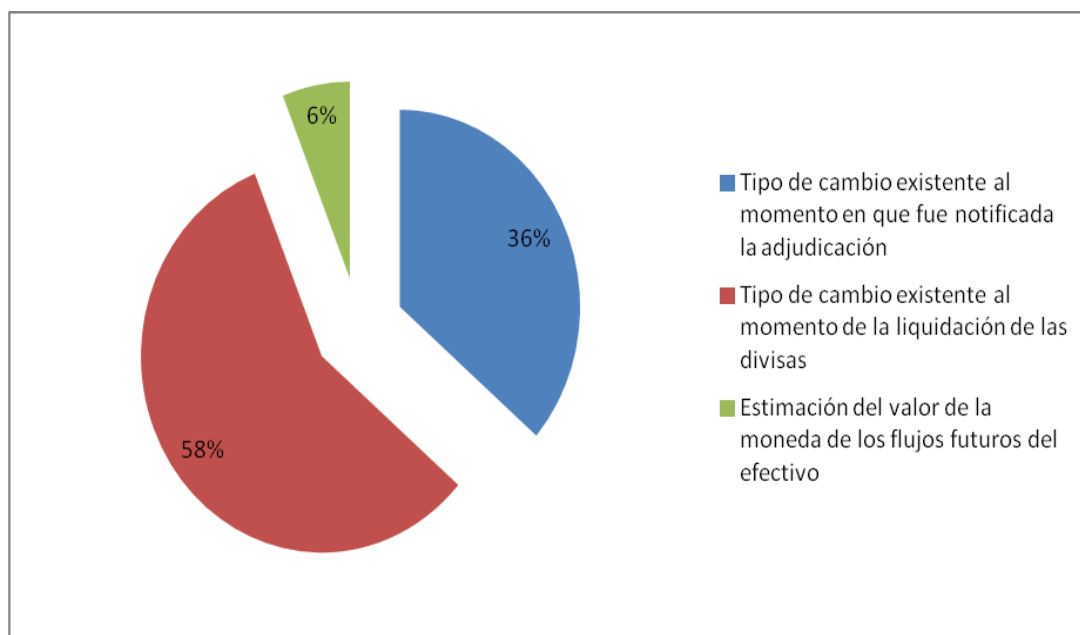


Gráfico 13. Registro de deudas o acreencias en moneda extranjera

Fuente: Cuestionario; Proceso de solicitud de divisas de las PYMES del sector agropecuario ubicadas en el Municipio Libertador del estado Mérida, aplicado en el año 2015.

De las 33 empresas efectivas, 6% manifestaron que realizan una estimación de los flujos futuros del efectivo (2), 36% emplea el tipo de cambio existente al momento en que fue notificada la adjudicación (12), mientras que 58% restante utiliza el tipo de cambio existente al momento de la liquidación de las divisas (19). De lo anterior se puede evidenciar que solo un 36% realiza el registro de la deuda o acreencia basándose en el tipo de cambio existente al momento de la adjudicación, mientras que 58% lo realizan al momento en que le son liquidadas las divisas situación que afecta considerablemente debido a que no tienen un registro real del valor o tipo de cambio real que puedan desembolsar o acreditar producto de la operación que se efectúe, destacando que puedan surgir cambios en el valor de la divisa entre el momento de la adjudicación y la liquidación de las mismas.

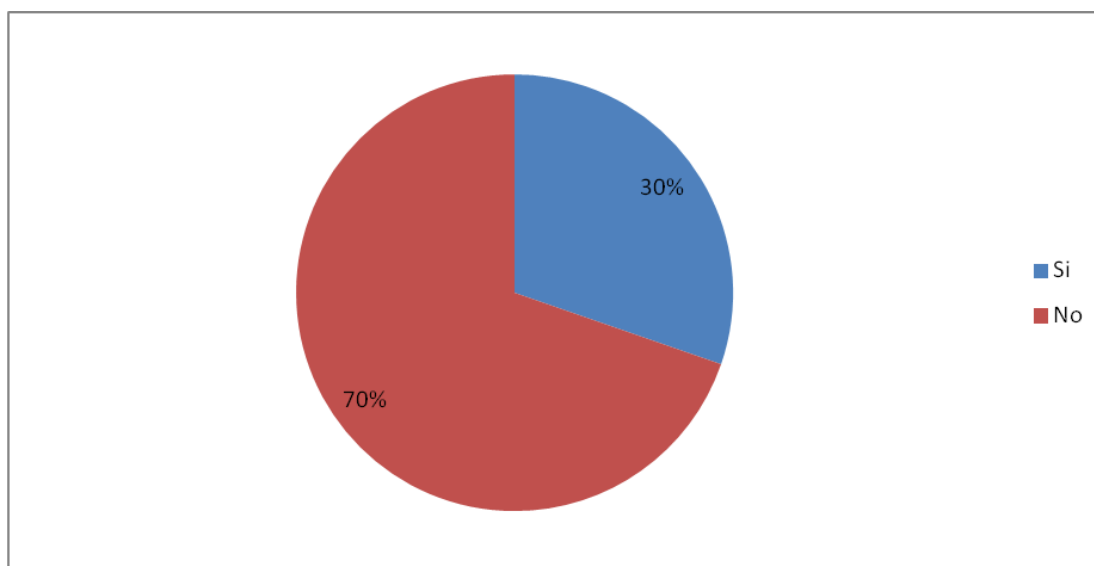


Gráfico 14. Diferencias en cambio producto de deudas o acreencias en moneda extranjera y el ISLR.

Fuente: Cuestionario; Proceso de solicitud de divisas de las PYMES del sector agropecuario ubicadas en el Municipio Libertador del estado Mérida, aplicado en el año 2015.

Respecto a las diferencias en cambio producto de deudas o acreencias en moneda extranjera para el ISLR, de las 33 empresas efectivas se obtuvo que 30% (10 de ellas) consideran las diferencias en cambio producto de deudas o acreencias en moneda extranjera a la hora de determinar el ISLR, mientras que 70% (las 23 restantes) manifestaron no tomarlas en cuenta. De esta manera se puede inferir que la mayoría de las empresas no tienen en consideración las diferencias cambiarias que surgen al momento de liquidar las partidas o como consecuencia de la conversión de la moneda a tasas diferentes a la utilizada para el registro del reconocimiento inicial de la transacción.

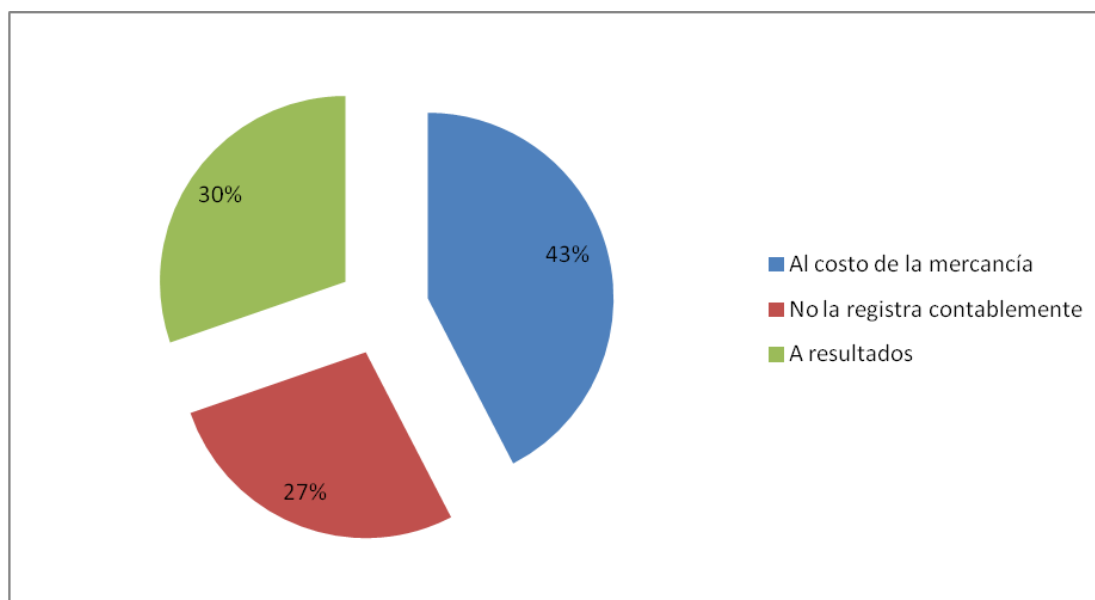


Gráfico 15. Partidas a las que son trasladadas las diferencias en cambio por deudas en moneda extranjera.

Fuente: Cuestionario; Proceso de solicitud de divisas de las PYMES del sector agropecuario ubicadas en el Municipio Libertador del estado Mérida, aplicado en el año 2015.

En cuanto a las diferencias en cambio generadas por deudas o acreencias en moneda extranjera, las empresas que señalaron en el ítem anterior no tomarlas en cuenta al momento de determinar el ISLR, 27% manifestaron que no registran contablemente esas diferencias, 30% las consideran y las trasladan al estado de resultados, mientras que 43% las lleva al costo de la mercancía. Esto permite afirmar que las empresas que realizan operaciones en moneda extranjera no llevan un registro contable de sus transacciones acorde a lo que establece la normativa vigente (Sección 30 VEN NIFF PYMES), siendo que el 43% traslada dicha diferencias al costo de venta, lo que trae como consecuencia la afectación de partidas no apropiadas y que conducen a la determinación de precios no ajustados a la ley.

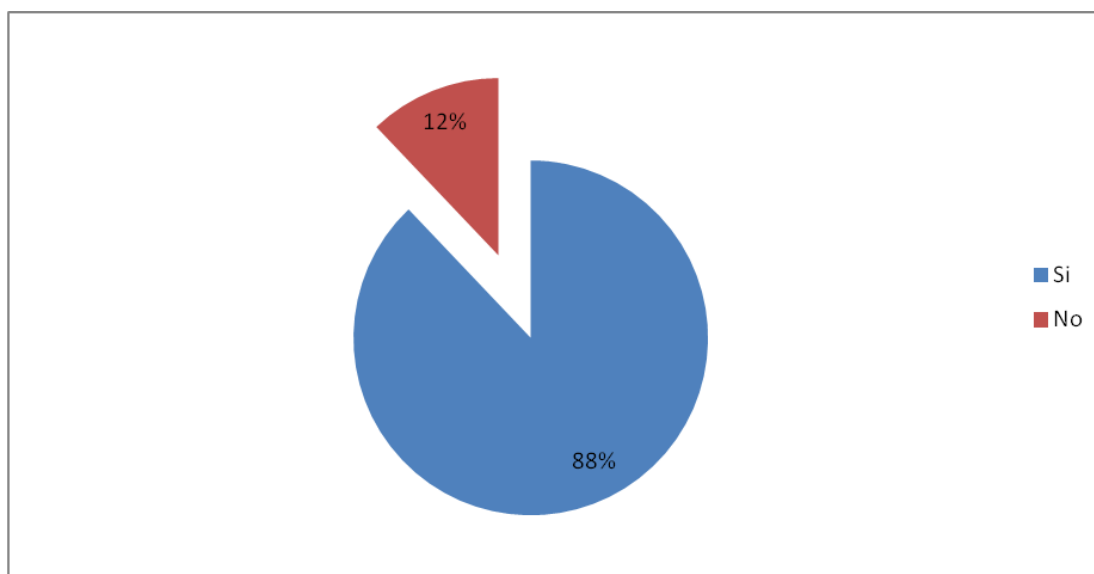


Gráfico 16. Las diferencias cambiarias y la fijación de precios en bienes o servicios prestados.

Fuente: Cuestionario; Proceso de solicitud de divisas de las PYMES del sector agropecuario ubicadas en el Municipio Libertador del estado Mérida, aplicado en el año 2015.

Del total de empresas encuestadas, 88% manifestó que las diferencias cambiarias afectan la determinación de precios de bienes y servicios (29 empresas), mientras que 12% consideran que no (4 empresas).

De esta manera se puede evidenciar que la mayoría de las empresas al momento de fijar sus precios toman en cuenta las diferencias cambiarias que hayan tenido que cancelar como consecuencia de la variación del tipo de cambio que hayan utilizado para el reconocimiento inicial de la obligación y el tipo de cambio vigente al momento de la liquidación de la deuda para la adquisición de equipos o mercancía para la venta; esta situación conlleva a que las mismas estén violentando la determinación del precio justo de los productos o servicios, adjudicando al precio de los mismos costos ajenos a la producción del servicio, y para el cual existe un valor permitido que no debe exceder del 12,5% del costo de producción del bien o de la prestación del servicio, siendo esto regulado por la Ley Orgánica de Precios Justos (2013) en su artículo 26 y el

artículo 2 de la providencia administrativa N° 003/2014 relacionada con los Criterios Contables Generales para la Determinación de Precios Justos.

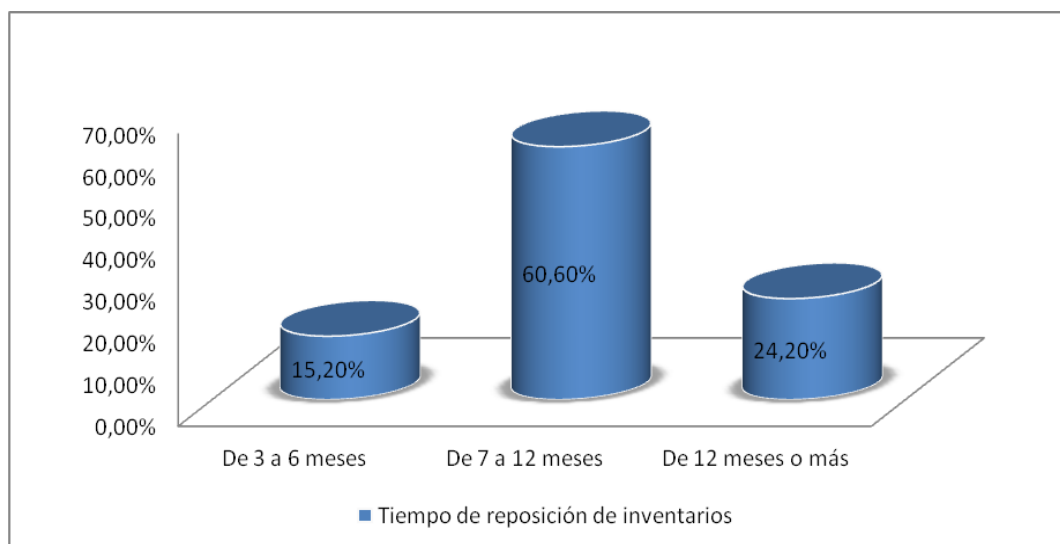


Gráfico 17. Tiempo de reposición de inventarios adquiridos vía importación.

Fuente: Cuestionario; Proceso de solicitud de divisas de las PYMES del sector agropecuario ubicadas en el Municipio Libertador del estado Mérida, aplicado en el año 2015.

Respecto al tiempo de reposición de inventario adquiridos vía importación 15,20% de las empresas manifestaron que el tiempo de reposición de inventarios vía importación va de 3 a 6 meses (5 empresas); 60,60% expresaron que ocurre de 7 a 12 meses (20 empresas) y 24,20% que sucede en 12 meses o más (8 empresas). De estos resultados se puede evidenciar que la reposición de los inventarios ocurre por lo general de 7 a 12 meses, lo que se traduce en que las empresas no tengan que ofrecer, arrojando escasez de productos y con ello que la demanda de los mismos supere la oferta del mercado y en situaciones más graves conllevan al cierre de las mismas.

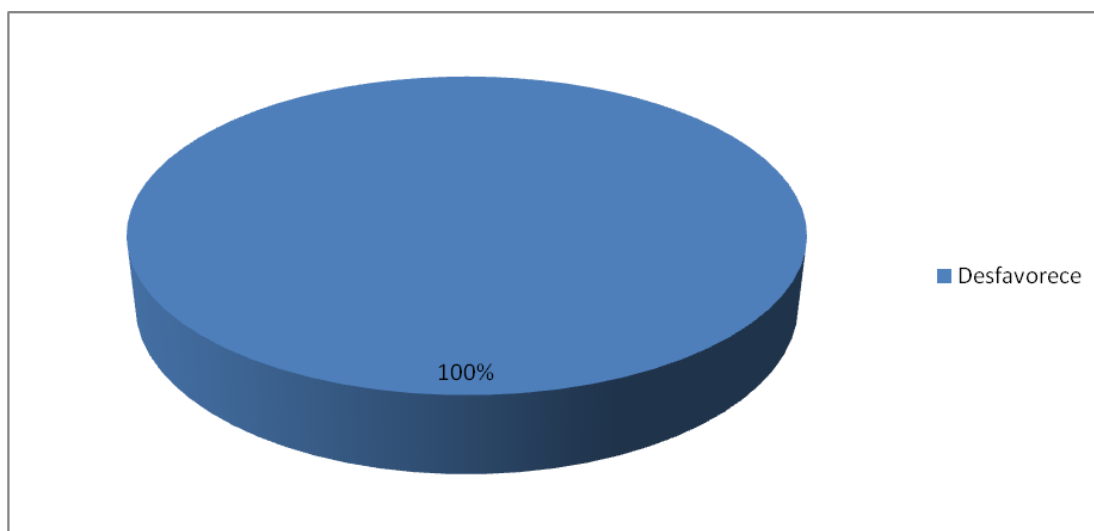


Gráfico 18. Implicaciones del tiempo de reposición de inventario.

Fuente: Cuestionario; Proceso de solicitud de divisas de las PYMES del sector agropecuario ubicadas en el Municipio Libertador del estado Mérida, aplicado en el año 2015.

Del total de las empresas encuestadas, se evidencia que 100% considera que el tiempo de reposición del inventario que implica la compra de mercancía vía importación el cual fue objeto de consulta en el ítems anterior, desfavorece a las empresas conduciendo a que las mismas se vean en una situación de incertidumbre, donde el stop de inventario de reserva se tiene que consumir, siendo esto una medida de protección para que no se vean afectadas por el impacto de la inflación de los costos como consecuencia de la inestabilidad en el suministro de los productos por parte de los proveedores, y en consecuencia quien se ve mayormente afectado en la cadena es el consumidor final.

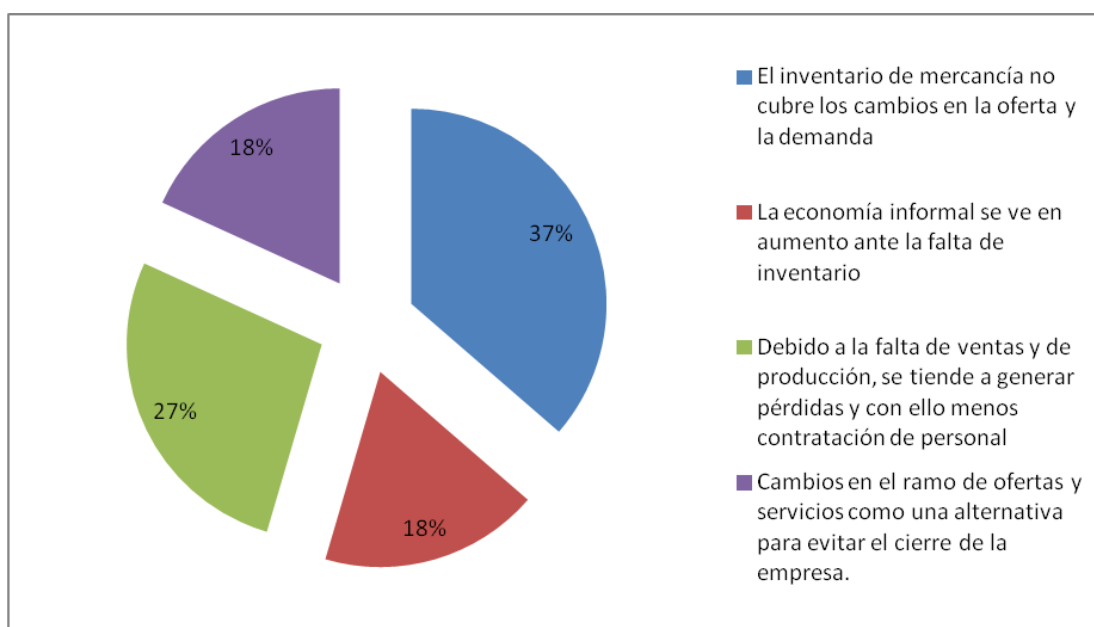


Gráfico 19. Implicaciones en la operatividad de la empresa como consecuencia del tiempo de reposición del inventario.

Fuente: Cuestionario; Proceso de solicitud de divisas de las PYMES del sector agropecuario ubicadas en el Municipio Libertador del estado Mérida, aplicado en el año 2015.

Respecto a las implicaciones que genera el tiempo de reposición de inventarios en la operatividad de las PYMES del sector agropecuario, el mayor porcentaje (37%) manifestó que la mercancía no cubre los cambios en la oferta y la demanda, conduciendo a que no se pueda satisfacer las necesidades del mercado, mientras que 27% señaló que la falta de ventas y de producción conduce a que las empresas generen pérdidas, originando una reducción en la contratación de personal.

CAPÍTULO V

CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES

Conclusiones

La implementación de política cambiaria incide de manera directa sobre la producción interna y las exportaciones netas de un país. Un control de cambio ideal debe generar un balance que facilite la compra o venta de bienes o servicios en moneda extranjera, sin generar distorsiones entre la oferta y demanda de divisas.

En los últimos dos años se han realizado varios cambios en materia de políticas cambiarias, entre las cuales se destaca:

- Fijación de un tipo de cambio preferencial empleado para la venta de divisas relacionadas con gastos de estudios académicos en el exterior, gastos de salud, remesas de familiares que se encuentran en el exterior, entre otras actividades que se encuentran citadas en el Convenio Cambiario N° 14 de fecha 08 de febrero de 2013, que fueron liquidadas al tipo de cambio de Bs. 6,30 por \$. De igual forma, las solicitudes en status de recibidas por CADIVI a la fecha de la publicación del citado convenio, fueron liquidadas a Bs. 4,30 por \$.
- Creación de un mecanismo para la adquisición de divisas denominado Sistema Complementario de Adjudicación de Divisas I (SICAD I), en el que los usuarios podían adquirir divisas a una tasa superior a Bs. 6,30 por \$ mediante Convenio Cambiario N° 14 de fecha 08 de febrero de 2013. En esta modalidad los usuarios participan a través de subastas

convocadas por el Órgano Superior dirigidas a un sector económico y fijando en dicha convocatoria el monto máximo a ofertar.

- En fecha 29 de Noviembre de 2013 se crea el Centro Nacional de Comercio Exterior (CENCOEX), cuya finalidad fue reordenar y reajustar los organismos, mecanismos y políticas económicas existentes en aras de estabilizar la producción, el abastecimiento de bienes y servicios, el sistema de administración de divisas y las importaciones, adsorbiendo lo que anteriormente era CADIVI.
- En fecha 10 de marzo de 2014 mediante convenio cambiario N° 27, surge una segunda alternativa denominado Sistema Complementario de Adjudicación de Divisas II (SICAD II), en el que toda persona natural o jurídica puede participar para comprar o vender divisas a una tasa fluctuante la cual estará dada por la oferta y la demanda diaria del mercado.

La creación de estas dos nuevas alternativas para la adquisición de divisas, así como la reorganización de CADIVI siendo sustituido por el CENCOEX, permite ampliar las posibilidades de las personas naturales y jurídicas para la comercialización y adquisición de bienes y servicios en moneda extranjera, bajo la supervisión del Banco Central de Venezuela y el Ministerio de Economía, Finanzas y Banca Pública.

Por otra parte, en lo que se refiere a la adquisición o venta de bienes o servicios en moneda extranjera, existen regulaciones legales que deben ser tomadas en cuenta, de tal manera que a la hora de rendir cuentas a los entes u órganos de control del estado, no presenten discrepancias o que por el contrario no se tenga soporte legal de los medios por los cuales fueron obtenidas las

divisas, pudiendo ser objeto de sanciones severas establecidas en el Decreto con Rango Valor y Fuerza de Ley del Régimen Cambiario y sus Ilícitos así como también sanciones en materia tributaria establecidas en el Código Orgánico Tributario.

En cuanto al proceso de solicitud de divisas y los mecanismos legales alternativos, se pudo evidenciar que la tipología de las PYMES son entidades unipersonales (55%) destacándose que la mayoría de las empresas del sector agropecuario son dirigidas por firmas personales. Otro porcentaje relevante está referido a la antigüedad en el mercado, destacándose que 46% de las empresas del sector agropecuario poseen más de 10 años, lo que se traduce en que conocen el desenvolvimiento y funcionamiento de las mismas aportando información acerca de la situación real que presentan.

En relación con el proceso de solicitud de divisas una mayoría de empresas (91%) califica como deficiente la experiencia en cuanto a la atención de parte de los organismos u entes encargados de asignar divisas. Aunado a un aspecto relevante que 51,50% de las empresas manifestaron que el tiempo de espera más común para la adjudicación de divisas es de 6 a 12 meses, lo que afecta considerablemente en la reposición de los inventarios debido a que la mayoría de los casos los proveedores requieren el pago de contado para poder adquirir la mercancía o equipo que se requiera, considerando que los procesos para la solicitud de divisas no se den en tiempos prudenciales.

Por su parte, en lo que respecta a los factores que inciden en los procesos de solicitud de divisas, un porcentaje significativo (66,66%) de las empresas del sector agropecuario manifestaron que se debe a que la adjudicación de divisas

obedece a procesos burocráticos engorrosos y a la complejidad de los trámites administrativos.

En cuanto a las modalidades o alternativas legales existentes para la adquisición de divisas, a saber dólar preferencial, SICAD I y SICAD II, del censo en general aplicado a las PYMES del sector agropecuario ubicadas en el Municipio Libertador del estado Mérida, en su mayoría expresaron que la satisfacción o eficacia de las modalidades indicadas, se califican como “medianamente eficaz” (entre 50% y 79%); afirmando de esta manera que, no ha sido cubierto por completo los intereses de los demandantes de la moneda extranjera.

En lo que respecta a la normativa contable, a fin de unificar criterios y que exista un patrón de comparación a nivel internacional, la Federación de Colegios de Contadores Públicos de Venezuela, decidió adoptar los nuevos principios de contabilidad denominados VEN NIFF PYMES logrando de esta manera un lenguaje financiero-contable común que mejore las relaciones entre empresarios y entes reguladores.

En lo que concierne específicamente a las transacciones en moneda extranjera, las cuales constituyen intercambio de bienes o servicios pactados en divisa, la adquisición o disposición de activos, y tomar o prestar fondos que puedan resultar en cuentas por pagar o cuentas por cobrar, siendo fijas en término de la moneda que será recibida o pagada, la Sección 30 de las VEN NIFF PYMES prescribe los aspectos fundamentales que una entidad deberá considerar para su registro contable. En el momento del reconocimiento inicial, una transacción en moneda extranjera deberá registrarse a la tasa de cambio existente entre la moneda funcional y la moneda extranjera a la fecha de

transacción, la cual surge cuando la entidad compra o vende bienes o servicios, presta o toma prestados fondos, aparte de eso adquiere o dispone de activos o incurre o liquida pasivos, todo ello denominado en moneda extranjera. Al final de cada período sobre el que se informa la entidad deberá sincerar los saldos de las partidas monetarias en moneda extranjera convirtiéndolas a la tasa de cambio al cierre; las partidas no monetarias que se midan en términos de costo histórico en una moneda extranjera utilizando la tasa de cambio en la fecha de la transacción; y las partidas no monetarias que se midan al valor razonable en una moneda extranjera, las convertirá utilizando la tasa de cambio en la fecha en que se determinó dicho valor razonable. Así, entonces, las diferencias en cambio que surjan de la conversión de partidas monetarias a una tasa diferente a la utilizada en el reconocimiento inicial, se reconocerán en el resultado del período en el que aparezcan. En el caso de las diferencias en cambio que surjan por variación de la tasa de cambio entre la fecha de la transacción y la fecha de liquidación de partidas no monetarias cuando se reconozca una ganancia o pérdida en otro resultado integral deberán ser reconocidas las diferencias en cambio en esa misma partida; por el contrario cuando una ganancia o pérdida de una partida no monetaria sea reconocida en resultados, las diferencias en cambio de esa ganancia o pérdida se reconocerá también en resultados.

En el caso particular de Venezuela, por existir una política de regulación de divisas desde el año 2003 la Federación de Colegios de Contadores Públicos de Venezuela, emitió una aclaratoria relativa al tratamiento contable aplicable a las transacciones y saldos denominados en moneda extranjera y donde se concluye que las mismas deben medirse considerando el marco regulatorio aplicable y las opciones de valoración de las partidas serán los tipos de cambio oficiales fijados en los convenios cambiarios o en función a una expectativa de flujos futuros de bolívares que habrían de erogarse o recibirse.

En lo que respecta a los efectos contables y tributarios generados por la obtención de deudas o acreencias en moneda extranjera, 58% de las empresas agropecuarias toma en cuenta el tipo de cambio existente al momento en que les son liquidadas las divisas, dejando asentado en libros el derecho o la obligación según corresponda. Ahora bien, al cierre de cada ejercicio económico, toda deuda o acreencia en moneda extranjera debe sincerarse en libros de acuerdo al tipo de cambio existente a la fecha, determinándose de esta manera si existe una pérdida o una ganancia; del análisis efectuado se pudo conocer que un significativo porcentaje (70%) de las empresas encuestadas no toman en cuenta dicha determinación para el ISLR la cual debe ser trasladada a resultados. Se puede afirmar que la mayoría de las empresas no tienen en consideración las diferencias cambiarias que surgen al momento de liquidar las partidas o como consecuencia de la conversión de la moneda a tasas diferentes a la utilizada para el registro del reconocimiento inicial de la transacción. Respecto, a la diferencia generada entre el tipo de cambio utilizado para el reconocimiento inicial y el tipo de cambio existente a la fecha de cierre, se obtuvo que 43% de las empresas agropecuarias lo trasladan al costo de la mercancía; evidenciándose de esta manera que, las empresas no llevan un control de las variaciones que puedan surgir en las tasas de cambio, tal como lo señala la norma contable y afectando por otro lado la determinación de precios justos según disposiciones legales.

Además se reveló que las empresas del sector agropecuario ubicadas en el Municipio Libertador del estado Mérida, consideran que la determinación de los precios de los bienes y servicios se ven afectados por las diferencias cambiarias, situación que hace suponer que no solamente existe una afectación

a nivel de registro contable; también se está de alguna manera, incumpliendo con lo establecido en la Ley Orgánica de Precios Justos (2013) y la providencia administrativa N° 003/2014 relacionada con los Criterios Contables Generales para la determinación de Precios Justos, dado que están incluyendo costos ajenos a la producción del bien o servicio que no están permitidos y que solo serán admitidos en 12,5% del costo del producto.

Finalmente, otro aspecto relevante es el tiempo de reposición del inventario, el cual desfavorece a las empresas agropecuarias, en virtud de que un importante número de éstas (60,60%) manifestó que la misma ocurre de 7 a 12 meses, lo que trae como consecuencia incertidumbre, alta inflación mostrada en los costos de los productos debido a la escasez, y la oferta de los productos no cubre la demanda del mercado. Esto conduce a que las empresas disminuyan su producción, ocasionando pérdidas y con ello reducción de personal o cierre de las empresas.

Recomendaciones

A fin de que las empresas del sector agropecuario ubicadas en el Municipio Libertador del estado Mérida puedan mejorar los servicios y bienes ofertados a la población en general, así como también corregir la información financiera y contable que le permita resguardarse y protegerse ante las diferentes normativas tributarias que se han venido creando, se recomienda:

✓ El ejecutivo nacional y el CENCOEX deben diseñar políticas y mecanismos que le permitan a los comerciantes del sector agropecuario que realicen la solicitud de divisas, en cualquiera de las modalidades existentes

(Dólar preferencial, SICAD I, SICAD II) mejorar la efectividad y fluidez de los procesos, reduciendo los tramites burocráticos que entorpecen y extienden por largos períodos de tiempo la obtención del signo monetario extranjero.

✓ Aumento de la frecuencia en las convocatorias realizadas por el Banco Central de Venezuela a los diversos sectores económicos para la oferta de divisas, contribuyendo a que cada una de las empresas del sector en estudio puedan contar con un inventario acorde a las necesidades del mercado, y así incentivar el crecimiento de la actividad agropecuaria a nivel estatal y nacional, evitándose la adquisición de divisas a través de medios que no están legalizados y que conllevan a severas sanciones establecidas en la Ley del Régimen Cambiario y sus Ilícitos.

✓ Para asegurar que la información financiera y contable de cada una de las empresas del sector agropecuario sea confiable y que se encuentre en el marco de la normativa vigente, se recomienda:

- Determinar al final de cada período sobre el que se informa - al cierre de cada ejercicio contable-, las diferencias que se hayan producido producto del tipo de cambio que fue considerado para el reconocimiento inicial del derecho o de la obligación, y el tipo de cambio existente al cierre.
- De existir una variación, producto de la comparación realizada, se debe trasladar la ganancia o pérdida cambiaria a una partida del estado de resultados, siendo esta última deducible al momento de determinar el ISLR, tal como lo establece el artículo 188 de la ley de ISLR.
- No trasladar al costo de la mercancía las pérdidas derivadas de diferencias cambiarias; para la determinación del precio de los bienes y

servicios se debe tener presente los lineamientos fijados en la Ley Orgánica de Precios Justos.

El Estado a través de sus diferentes entes u organismos debe garantizar el bienestar y la estabilidad de la economía nacional, a través del diseño de políticas de control. Sin embargo, debe procurar que los mecanismos ideados conduzcan al desarrollo y crecimiento de la producción y de la industria nacional, de manera que no se generen trámites engorrosos que conlleven a los comerciantes a cerrar sus negocios y migrar a otros países en busca de mejores oportunidades.

REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS

- Arias, F. (2006). El proyecto de investigación. Introducción a la metodología científica (5ta. ed). Caracas: Epistame.
- Comisión de Administración de Divisas (2003) [Decreto en línea]. Decreto 2.302, 05-02-2003. Consultado el 29-05-2014 en: http://www.bancodevenezuela.com/informacion_financiera/cadivi/pdf/decretos/decretos-2302.pdf
- Constitución de la República Bolivariana de Venezuela. (1999, Diciembre 30) Gaceta Oficial de la República Bolivariana de Venezuela, 36.860.
- Convenio Cambiario N° 14. (2010, Diciembre 30) Gaceta Oficial de la República Bolivariana de Venezuela 39.584, Diciembre 30, 2010.
- Convenio Cambiario N° 14. (2013, Febrero 08) Gaceta Oficial de la República Bolivariana de Venezuela 40.108, Febrero 08, 2013.
- Convenio Cambiario N° 21. (2013, Marzo 22) Gaceta Oficial de la República Bolivariana de Venezuela 40.134, Marzo 22, 2013.
- Convenio Cambiario N° 27. (2014, Marzo 10) Gaceta Oficial de la República Bolivariana de Venezuela 40.368, Marzo 10, 2014.
- Decreto con Rango, Valor y Fuerza de Ley del Centro Nacional de Comercio Exterior y la Corporación Venezolana de Comercio Exterior. (2013, Noviembre 21) Gaceta Oficial de la República Bolivariana de Venezuela 6.116 (Extraordinario) Noviembre 29, 2013.
- Decreto con Rango, Valor y Fuerza de Ley para la Promoción y Desarrollo de la Pequeña y Mediana Industria y Unidades de Propiedad Social. (2008, Julio 15) Gaceta Oficial de la República Bolivariana de Venezuela 6.215, Agosto 21, 2008.
- Decreto con Rango, Valor y Fuerza de Ley Orgánica de Precios Justos. (2013, Noviembre 21) Gaceta Oficial de la República Bolivariana de Venezuela 40.340, Enero 23, 2014.

- Evia, A. (2010). *El Control de Cambio y su efecto en la Importación de Materia Prima para la Fabricación de Productos Alimenticios de la Cesta Básica. Caso: Pastas Capri C.A. periodo 2008-2009* [Tesis en línea]. Universidad Centrooccidental “Lisandro Alvarado”. Consultado el 27 de mayo de 2014 en: http://bibadm.ucla.edu.ve/edocs_baducla/tesis/P1075.pdf
- Federación de Colegios de Contadores Públicos de Venezuela (2014). Aclaratoria sobre el tratamiento contable aplicable a las transacciones y saldos denominados en moneda extranjera en el marco del régimen de control cambiario venezolano [Documento en línea]. Disponible en: <http://www.fccpv.org/cont/data/files/ACL-2014-01-25.pdf> [Consulta: 2014, Mayo 26]
- Friedman, I. (1959). *El control de cambios*. México: Grafica Panamericana.
- Garay, J. y Garay M. (2008). *Ley de Impuesto Sobre la Renta*. Caracas: Ediciones Juan Garay.
- Garay, J. y Garay M. (2009). *Reglamento de Impuesto Sobre la Renta*. Caracas: Ediciones Juan Garay.
- Gitman, L. (2007). *Principios de Administración Financiera* (11. ed.). México: Pearson Educación.
- González, A. (1992). *Tratado Moderno de Economía*. Caracas: Panapo.
- Hurtado, J. (2010). *El proyecto de investigación. Comprensión holística de la metodología y la investigación* (6ta. ed.). Caracas: Quirón.
- IASB – IASCF (2009) *Normas Internacionales de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades*. London: IASCF.
- Ley del Banco Central de Venezuela. (2010, Abril 08) *Gaceta Oficial de la República Bolivariana de Venezuela* 39.419, Mayo 07,2010.
- Ley del Régimen Cambiario y sus Ilícitos. (2014, Febrero 19) *Gaceta Oficial de la República Bolivariana de Venezuela*, 6.126 (Extraordinario), Febrero 19, 2014.
- López, F. (2002). *El análisis de contenido como método de investigación*. *Revista de educación de la Universidad de Huelva* [Revista en línea] , 4,

167-179. Consultado el 20 de diciembre 2014 en:
www.uhu.es/publicaciones/ojs/index.php/xxi/article/view/610

Mochón, F. (2006). *Principios de Economía* (3ra ed.). Madrid: Mc Graw Hill.

Mora, F. (2003) El marco jurídico regulatorio de las pequeñas y medianas empresas (pymes) en Venezuela. Revista Visión Gerencial [Revista en línea] ,1. Consultado el 28 de mayo de 2014 en:
http://www.saber.ula.ve/bitstream/123456789/25040/2/articulo_1.pdf

Pérez, G. (2007). *El efecto del Control de Cambio Internacional en el Mercado Bursátil Venezolano* [Tesis en línea]. Universidad Católica Andrés Bello. Consultado el 08 de octubre de 2013 en:
<http://biblioteca2.ucab.edu.ve/anexos/biblioteca/marc/texto/AAR1561.pdf>

Peña, A. (2013). *Fundamentos financieros y contables de los derechos empresariales. Un enfoque basado en NIIF* (1ra ed.). Mérida: Serie Menor-BCV.

Providencia administrativa N° 003/2014 (Criterios contables generales para la determinación de precios justos). (2014, Febrero 7). Gaceta Oficial de la República Bolivariana de Venezuela, 40.351, Febrero 7, 2014.

Ruiz, J. (2008). *Impuesto sobre la Renta. Manual didáctico y de consulta* (4ta ed.). Caracas: Legis.

Sampieri, R; Fernández, C. y Baptista, P. (2003). *Metodología de la Investigación*. (3ra.ed.). México-D.F. Mc Graw Hill.

Toro, M. (2011). *Políticas de gestión para las empresas importadoras solicitantes de divisas preferenciales, ubicadas en el Municipio Libertador del Estado Mérida*. Trabajo de grado de especialidad no publicado, Universidad de los Andes, Mérida.

Universidad Pedagógica Experimental Libertador (2006). *Manual de Trabajos de Grado de Especialización y Maestría y Tesis Doctorales*. Caracas-Venezuela. Fondo Editorial de la Universidad Pedagógica Experimental Libertador.

ANEXOS

Anexo N° 1. Estados, capitales y principales ciudades



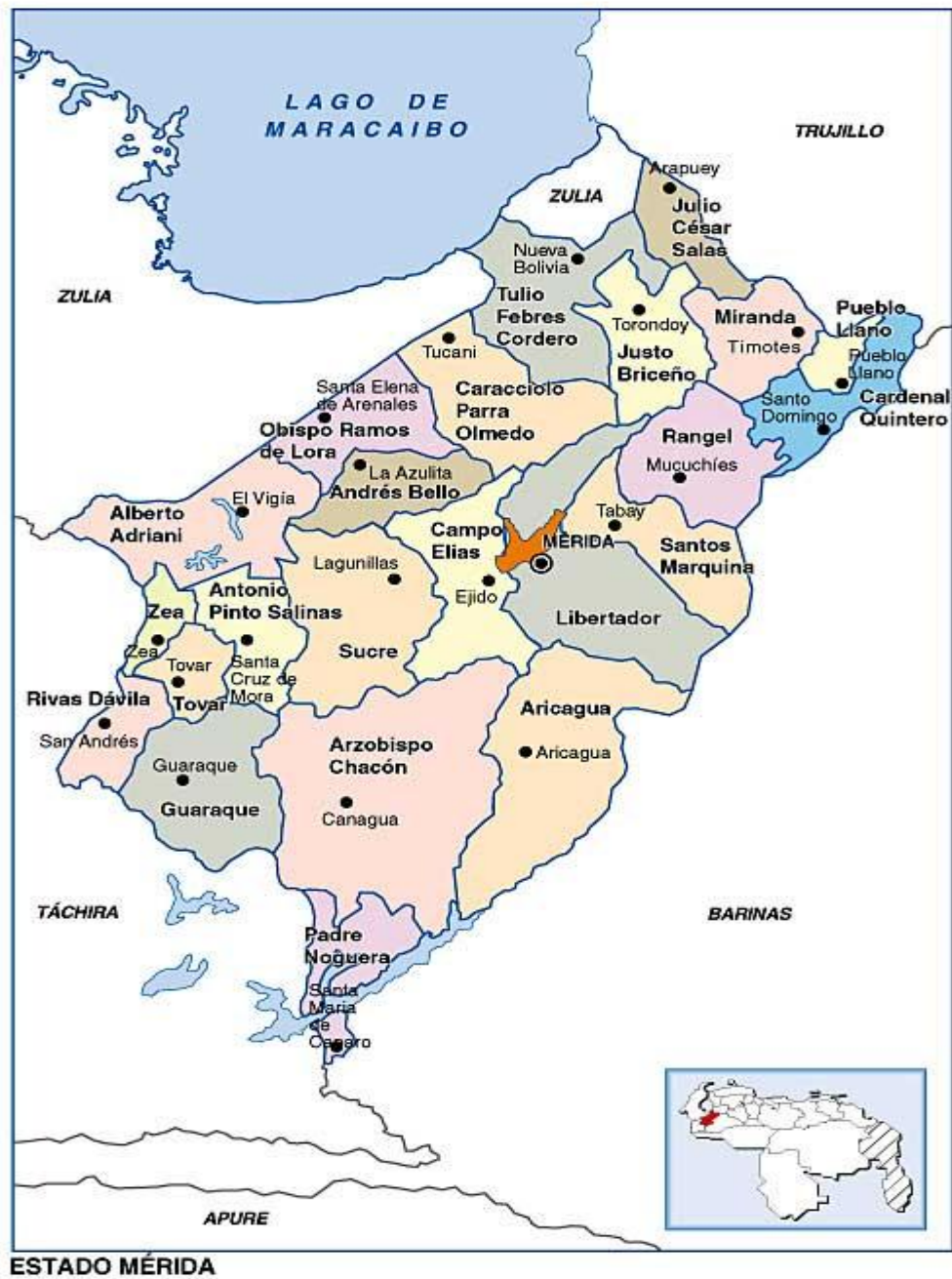
Fuente: <http://www.a-venezuela.com/mapas/mapvenestmuni.html>

Anexo N° 2. Municipios y parroquias según entidad federal

REPÚBLICA BOLIVARIANA DE VENEZUELA 1/:									
Municipios y Parroquias por Entidad Federal Según División Política Territorial, para fines Estadísticos. 2013									
8 8	ENTIDAD	MUNICIPIO	PARROQUIAS						
			PARROQUIAS	PARROQUIAS CAPITAL	PARROQUIAS URBANAS	PARROQUIAS NO URBANAS	SECCIÓN CAPITAL	TOTAL PARROQUIAS	MUNICIPIO SIN PARROQUIAS
	TOTAL VENEZUELA	335	925	80	46	33	7	a/1.091	49
01	DISTRITO CAPITAL	1	22	-	-	-	-	22	-
02	AMAZONAS	7	23	-	-	-	-	23	-
03	ANZOÁTEGUI	21	39	18	-	-	-	57	1
04	APURE	7	19	-	7	-	-	26	-
05	ARAGUA	18	10	-	10	24	-	44	6
06	BARINAS	12	54	-	-	-	-	54	-
07	BOLÍVAR	11	38	-	-	-	7	45	2
08	CARABOBO	14	-	-	29	9	-	38	-
09	COJEDES	9	15	-	-	-	-	15	-
10	DELTA AMACURO	4	21	-	-	-	-	21	-
11	FALCÓN	25	78	-	-	-	-	78	5
12	GUÁRICO	15	27	12	-	-	-	39	-
13	LARA	9	58	-	-	-	-	58	-
14	MÉRIDA	23	67	15	-	-	-	82	4
15	BOLIVARIANO DE MIRANDA	21	55	-	-	-	-	55	-
16	MONAGAS	13	31	9	-	-	-	40	4
17	NUEVA ESPARTA	11	11	8	-	-	-	19	3
18	PORTUGUESA	14	27	13	-	-	-	40	1
19	SUCRE	15	55	-	-	-	-	55	2
20	TÁCHIRA	29	54	-	-	-	-	54	12
21	TRUJILLO	20	93	-	-	-	-	93	-
22	YARACUY	14	7	5	-	-	-	12	9
23	ZULIA	21	110	-	-	-	-	110	-
24	VARGAS	1	11	-	-	-	-	11	-
25	DEPENDENCIAS FEDERALES	1 b/	3 b/	-	-	-	-	3 b/	-

Fuente: www.ine.gov.ve

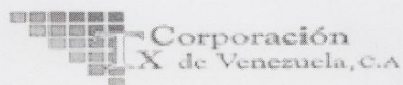
Anexo N° 3. Municipios del estado Mérida



Fuente: <http://www.a-venezuela.com/mapas/map/html/estados/merida.html>

**Anexo N° 4. Data de Empresas Agropecuarias ubicadas en el Estado Mérida
emitida por el SAMAT**

**Reporte Actividades
Agropecuarias**



Nro.	Licencia	NombreRazón Social	Denominación Comercial	Dirección
1	LAE-01010021	VENTAS DE POLLOS	VENTAS DE POLLOS	AV 2 LORA # 20-63 LOCAL
2	LAE-01030075	LAS MASCOTAS DE GABI C.A.	LAS MASCOTAS DE GABI C.A.	AV 3 ENTRE CALLES 14 Y 15 RESIDENCIA LOS PACOS
3	LAE-01030329	DECORAVES DE LUIS ARDILA A.	DECORAVES	AV 2 OBISPO LORA ESQUINA CALLE 22 CASA
4	LAE-01050218	ANIMANIAS MERIDA, C.A	ANIMANIAS MERIDA, C.A	LA PARROQUIA CALLE BOLIVAR NRO 2-24
5	LAE-02030034	IMPERIO DE MASCOTAS S.R.L.	IMPERIO DE MASCOTAS S.R.L.	PROLONGACION VIADUCTO MIRANDA
6	LAE-02050439	DECORAVES DE LUIS ARDILA A.	DECORAVES	AV 2 OBISPO LORA ESQUINA CALLE 22 CASA
8	LAE-02060043	PLANETA D'AGUA	PLANETA D'AGUA	AV 2 LORA ENTRE CALLES 30 Y 31 CASA # 30-26
9	LAE-13080000	MASCOTAS COMPANY, C.A.	MASCOTAS COMPANY, C.A.	LOS CUROS PARTES BAJA CALLE PRINCIPAL LOCAL NRO 12 SECTOR ZONA
10	LAE-15050179	PETA PORTER.	PETA PORTER	CC ALTO PRADO MINITIENDA TERCER NIVEL PARROQUIA SPINETTI DINI
11	LAE-TRANS-1465	ZONA DE PERROS DE NAYIMAR EMILYBETH MORENO	ZONA DE PERROS	CALLE 34 ENTRE AV 4 Y 5 DON TULIO CASA NRO 4-16 SECTOR GLORIAS
12	LAE-TRANS-1530	ZOO WORLD DE LUCÍA TERESA CONGOSTO PINO	ZOO WORLD	AV.6 ENTRE CALLES 22 Y 23 LOCAL NO 12 SECTOR CENTRO
13	LAE-TRANS-2392	PERROGATO MERIDA, C.A	PERROGATO MERIDA, C.A	AV LAS AMERICAS SECTOR EL RODEO LOCAL NRO 3 (FRENTE AL MERCADO)
14	LAE-TRANS-2513	RG MASCOTAS, C.A.	RG MASCOTAS, C.A.	AV LAS AMERICAS CC PLAZA LAS AMERICAS
15	LAE-TRANS-2561	DINOMASCOTAS, C.A.	DINOMASCOTAS, C.A.	AV 6 CON CALLE 22 Y 23 LOCAL 22-9A. SECTOR CENTRO. (MAS ABAJO DE
16	LAE-TRANS-2864	FAUNA CENTRO DE PAULO CESAR GIL DURAN	FAUNA CENTRO	CALLE 29 ENTRE AV 2 Y 3 CASA NRO 2-3 SECTOR EL LLANO
17	LAE-TRANS-3013	LIFE+COTAS DE LUCAS SILVANO DI CESARE	LIFE+COTAS	AV. 16 DE SEPTIEMBRE LOCAL NRO 56-85 SECTOR

18	LAE-TRANS-3560	ANIMALOSOS PET SHOP, C.A	ANIMALOSOS PET SHOP, C.A	AV. 2 LORA CALLES 26 CC IDEAL NIVEL 1 LOCAL 24
19	LAE-TRANS-3587	AP MERIDA, C.A	AP MERIDA, C.A	AV 4 ENTRE CALLE 29 Y 30 LOCAL NRO 3 SECTOR EL
20	LAE-TRANS-3618	AGROMASCOTAS MERIDA C.A	AGROMASCOTAS MERIDA C.A	AV. LAS AMERICAS CON CALLE PRINCIPAL CC TERRACOTA NIVEL PB LOCAL 7 SECTOR SANTA
21	LAE-TRANS-3629	DISTRIBUIDORA AGROPECUARIA EL CASTOR, C.A	DISTRIBUIDORA AGROPECUARIA EL CASTOR, C.A	AV. 1 CASA NRO 3-80 SECTOR HOYADA DE MILLA
22	LAE-TRANS-3756	+COTAS, ALGO MAS QUE UNA TIENDA DE BIALINA CASTRO	+COTAS, ALGO MAS QUE UNA TIENDA	AV 4 BOLIVAR ENTRE CALLES 33 Y 34, LOCAL NRO 33-19, SECTOR EL
23	LAE-01010225LC3	AGROPECUARIA LOS CERRITOS C.A	AGROPECUARIA LOS CERRITOS C.A	AV 4 ENTRE CALLES 24 Y 25 CENTRO COMERCIAL PANCHITA LOCAL 3
24	LAE-01030035	TODO JARDIN	DE ALBERTO	AV 2 CON CALLE 15 CASA
25	LAE-01030130	GARCEL C A	GARCEL C A	AV 4 ENTRE CALLES 35 Y 36 EDIF EL CARRIZAL
26	LAE-04060015	PLANTAS Y ABONOS ZUMBA,C.A	PLANTAS Y ABONOS ZUMBA,C.A	SECTOR ZUMBA, VIA COMPLEJO DEPORTIVO 5 AGUILAS BLANCAS, LOTE 1
27	LAE-05040201	VIVERO ZUMBA C.A.	VIVERO ZUMBA C.A.	LA PARROQUIA SECTOR ZUMBA TERRENO LOTE 1
28	LAE-05050159	INTERCONTINENTAL LOS POZOS	INTERCONTINENTAL LOS POZOS	TRASANDINA LOCAL SN SECTOR LA CRUZ
29	LAE-13090016G5A	SERSUAGRO C.A.	SERSUAGRO C.A.	AV LOS PROCERES ZONA INDUSTRIAL TASSONE GALPON 5-A
30	LAE-14040018	FULL STORE C.A.	FULL STORE C.A.	AV LOS PROCERES CC BUGANVILLAS ESTACION DE SERVICIO
31	LAE-15060972	ANIMALS AND PLANTS C.A.	ANIMALS AND PLANTS C.A.	AV LAS AMERICAS ESTACIONAMEINTO
32	LAE-02030098	ANIMALANDIA, S.R.L	ANIMALANDIA, S.R.L	MERCADO PRINCIPAL C.C GLORIAS PATRIAS
33	LAE-13010045	AGROPECUARIA TORRES, C.A.	AGROPECUARIA TORRES, C.A.	AV LOS PROCERES SECTOR SANTA BARBARA ENTRADA RESD SAN
34	LAE-15030175LC38	DISTRIBUIDORA PETCETERA, C.A.	DISTRIBUIDORA PETCETERA, C.A.	AV LAS AMERICAS CC TERMINAL LC-38
35	LAE-TRANS-2439	INSUMOS ANDINOS, C.A.	INSUMOS ANDINOS, C.A.	AV 2 LORA ENTRE CALLES 19 Y 20, PISO 2, LOCAL 19-27. (PASO ARRIBA DE

36	LAE-TRANS-2621	ALIMENTOS BALANCEADOS OCCIDENTE, A.B.O. C.A	ALIMENTOS BALANCEADOS OCCIDENTE, A.B.O. C.A	AV. 4 BOLIVAR LOCAL NRO 34-27 SECTOR GLORIAS PATRIAS.
37	LAE-01010570	ANDINOS VENEZOLANOS C.A	ANDIVEN	AV 4 ENTRE CALLES 18 Y 19 C.P.GENERAL MASINI PISO PH OFICINA 4
38	LAE-11020088	MICRO PLANET, C.A	MICRO PLANET, CA	CALLE 1 ZONA INDUSTRIAL RAMON EDUARDO SANDIA GALPON B-18
39	LAE-13070087	DISTRIBUIDORA PROGRESA, C.A	DISTRIBUIDORA PROGRESA, C.A	AV LOS PROCERES AL LADO DE AEROCAR
40	LAE-13100022	FINCA AGRO DE VENEZUELA, C.A.	FINCA AGRO DE VENEZUELA, C.A.	ZONA RENTAL LA PEDREGOSA FINAL AV LOS PROCERES GALPON 1
41	LAE-13100022	FINCA AGRO DE VENEZUELA, C.A.	FINCA AGRO DE VENEZUELA, C.A.	ZONA RENTAL LA PEDREGOSA FINAL AV LOS PROCERES GALPON 1
42	LAE-TRANS-1523	GANADEROS Y AGRICULTORES ASOCIADOS GANAGRO C.A	GANADEROS Y AGRICULTORES ASOCIADOS GANAGRO C.A	AV. PARQUE EXPOSICIÓN AGROPECUARIA NO SN ZONA INDUSTRIAL LOS CUROS.
43	LAE-TRANS-2147	ZOOTECNIA Y	PLANTACION C.A	CRTA VIA PPAL EL VALLE NRO 1-84. ZONA VUELTA
44	LAE-TRANS-3444	DISTRIBUIDORA AGROPECUARIA 7744, C.A.	DISTRIBUIDORA AGROPECUARIA 7744, C.A.	AV LOS PROCERES LOCAL GALPON B NRO PB, SECTOR SANTA BARBARA
45	LAE-TRANS-3817	MASCOTAS Y MASCOTICAS MERIDA DE JOSE UZCATEGUI	MASCOTAS Y MASCOTICAS MERIDA	AV. 3 INDEPENDENCIA ENTRE CALLES 27 Y 28 CASA NRO 27-15 SECTOR
46	LAE-TRANS-3834	AVICOLA YAKO C.A	AVICOLA YAKO C.A	AV 2 SECTOR HOYADA DE MILLA DIAGONAL A LA PLAZA CHARLES CHAPLIN CASA NRO 10-9 LOCAL 1
47	LAE-01050068	MAXI POLLO C.A.	MAXI POLLO C.A.	AV 7 CALLES 21 Y 22 EDF EL EMPERADOR LOCAL 2
48	LAE-03040101	GRANJA AVICOLA EL LLANITO, C.A.	GRANJA AVICOLA EL LLANITO, C.A.	AV 16 DE SEPTIEMBRE SANTA JUANA AV MANUEL PULIDO MENDEZ VEREDA 1 CASA NRO 36 (DETRAS DEL ESTADIO SOTO ROSA)
49	LAE-12010004	DIPOMEC DE JULIO ANTONIO MORILLO ARIAS	DIPOMEC DE JULIO ANTONIO MORILLO ARIAS	AV LOS PROCERES STA BÁRBARA EDIF LONGIMAR LOCAL # 4
50	LAE-12010033	DISTRIBUIDORA ALIMERIDA, C.A.	DISTRIBUIDORA ALIMERIDA, C.A.	CALLE PRINCIPAL LA PEDREGOSA AL LADO DE LA ESCUELA IGNACIO

51	LAE-13010077	DISTRIBUIDORA SOMOS POLLOS, C.A	DISTRIBUIDORA SOMOS POLLOS, C.A	CALLE PRINCIPAL LOCAL NRO 0-69 SECTOR SANTA
52	LAE-13070100	FRIGORIFICO PULGAR C.A.	FRIGORIFICO PULGAR C.A.	AV LOS PROCERES ZONA INDUSTRIAL HERDECA GALPON # 10
53	LAE-13100027	DISTRIBUIDORA TROPIOCCIDENTE C.A	DISTRIBUIDORA TROPIOCCIDENTE C.A	AV LOS PROCERES ZONA RENTAL LOCAL 15
54	LAE-TRANS-0877	POLLOS SAN PABLO LOS ANDES DE CARLOS	POLLOS SAN PABLO LOS ANDES	AV 2 ENTRE CALLE 18 Y 19 NRO 18-47
55	LAE-TRANS-0877	POLLOS SAN PABLO LOS ANDES DE CARLOS	POLLOS SAN PABLO LOS ANDES	AV 2 ENTRE CALLE 18 Y 19 NRO 18-47
56	LAE-TRANS-2227	DISTRIBUIDORA LA MAYITA DE MAYRA RODRIGUEZ	DISTRIBUIDORA LA MAYITA	AV LOS PROCERES GALPON IVRALSAL LOCAL NRO 1
57	LAE-TRANS-3322	DISTRIBUIDORA DE ALIMENTOS EL GALLO PINTO	DE ONESIMO ROSALES MONTILVA	RESIDENCIAS ALBARREGAS SECTOR SANTA ANA BLOQUE 1 EDIFICIO 1
58	LAE-TRANS-3665	INVERSIONES DE ALIMENTOS C.A	INVERSIONES DE ALIMENTOS C.A	AV. 1 CASA NRO 5-57 SECTOR HOYADA DE
59	LAE-TRANS-4146	DISTRIBUIDORA AVICOLA LOS PADRONES	DE OSDALIS LISBETH PADRON CASTRO	AV ANDRES BELLO TERRENO Y CASA FRENTE AL ATRIUM
60	LAE-01010225LC3	AGROPECUARIA LOS CERRITOS C.A	AGROPECUARIA LOS CERRITOS C.A	AV 4 ENTRE CALLES 24 Y 25 CENTRO COMERCIAL PANCHITA LOCAL 3
61	LAE-01030035	TODO JARDIN	DE ALBERTO	AV 2 CON CALLE 15 CASA
62	LAE-01030130	GARCEL C A	GARCEL C A	AV 4 ENTRE CALLES 35 Y 36 EDIF EL CARRIZAL
63	LAE-04060015	PLANTAS Y ABONOS ZUMBA,C.A	PLANTAS Y ABONOS ZUMBA,C.A	SECTOR ZUMBA, VIA COMPLEJO DEPORTIVO 5 AGUILAS BLANCAS, LOTE 1
64	LAE-05040201	VIVERO ZUMBA C.A.	VIVERO ZUMBA C.A.	LA PARROQUIA SECTOR ZUMBA TERRENO LOTE 1
65	LAE-05050159	INTERCONTINENTAL LOS POZOS	INTERCONTINENTAL LOS POZOS	TRASANDINA LOCAL SN SECTOR LA CRUZ
66	LAE-13090016G5A	SERSUAGRO C.A.	SERSUAGRO C.A.	AV LOS PROCERES ZONA INDUSTRIAL TASSONE GALPON 5-A
67	LAE-14040018	FULL STORE C.A.	FULL STORE C.A.	AV LOS PROCERES CC BUGANVILLAS ESTACION DE SERVICIO
68	LAE-15060972	ANIMALS AND PLANTS C.A.	ANIMALS AND PLANTS C.A.	AV LAS AMERICAS ESTACIONAMEINTO MERCADO PRINCIPAL

Fuente: SAMAT-Municipio Libertador del estado Mérida

Anexo N° 5. Tipo de cambio promedio ponderado SICAD II



Banco Central de Venezuela

**Tipo de Cambio Promedio Ponderado del
Sistema Cambiario Alternativo de Divisas (SICAD II)**

Fecha Operación	Tipo de Cambio (Bs./US\$)
13/06/2014	49,9832
12/06/2014	49,9907
11/06/2014	49,9825
10/06/2014	49,9736
09/06/2014	49,9803
06/06/2014	49,9935
05/06/2014	49,9790
04/06/2014	49,9934
03/06/2014	49,9834
30/05/2014	49,9738
29/05/2014	49,9890
28/05/2014	49,9759
27/05/2014	49,9885
26/05/2014	49,9835
23/05/2014	49,9622

22/05/2014	49,9450
21/05/2014	49,9669
20/05/2014	49,9900
19/05/2014	49,9837
16/05/2014	49,9632
15/05/2014	49,9605
14/05/2014	49,9684
13/05/2014	49,9825
12/05/2014	49,9811
09/05/2014	49,9942
08/05/2014	49,9837
07/05/2014	49,9754
06/05/2014	49,9799
05/05/2014	49,9249
02/05/2014	49,9953
30/04/2014	49,9979
29/04/2014	49,9764
28/04/2014	49,9408
25/04/2014	49,8595
24/04/2014	49,6759
23/04/2014	49,5568
22/04/2014	49,4812
21/04/2014	49,3887
16/04/2014	49,3175

15/04/2014	49,2134
14/04/2014	49,0511
11/04/2014	49,0158
10/04/2014	49,1086
09/04/2014	49,1259
08/04/2014	49,0769
07/04/2014	49,0626
04/04/2014	49,0431
03/04/2014	49,1130
02/04/2014	49,0365
01/04/2014	49,1882
31/03/2014	49,8098
28/03/2014	50,8568
27/03/2014	51,6470
26/03/2014	51,4258
25/03/2014	51,5810
24/03/2014	51,8604

Anexo N° 6: Tipo de cambio SICAD I



Banco Central de Venezuela

**Tipo de Cambio resultante de la última asignación de divisas
realizada a través del
Sistema Complementario de Administración de Divisas (SICAD)**

Tipo de Cambio (Bs./US\$)	Vigente a partir del
10,00	07/04/2014

Subastas Sicad N° 07-2014, N° 08-2014, N° 09-2014, N° 10-2014, N° 11-2014, N° 12-2014 y N° 13-2014.

Anexo N° 7: Cuestionario

**UNIVERSIDAD DE LOS ANDES
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS Y SOCIALES
ESPECIALIDAD EN CIENCIAS CONTABLES
MENCIÓN TRIBUTOS
ÁREA: RENTAS INTERNAS**

CUESTIONARIO

El cuestionario que a continuación se presenta contiene un conjunto de preguntas con alternativas de respuesta, con las cuales se persigue reunir la información necesaria y relevante para el investigador, para explicar los Efectos Contables y Tributarios generados por la Obtención de Deudas o Acreencias en Moneda Extranjera de las PYMES del Sector Agropecuario en el Municipio Libertador del estado Mérida para el periodo 2012-2014.

El cuestionario está estructurado en dos secciones o partes y va dirigida al personal gerencial o administrativo que labora en las empresas agropecuarias que operan en el ámbito geográfico objeto del estudio.

Los datos obtenidos a través del instrumento mencionado serán tratados confidencialmente y sólo servirán para fines de la investigación. De la veracidad con que usted responda a cada una de las interrogantes dependerá la validez de los resultados de la investigación.

Agradeciendo de antemano su valiosa y gentil contribución.

UNIVERSIDAD DE LOS ANDES
POSTGRADO EN CIENCIAS CONTABLES
ESPECIALIDAD EN CIENCIAS CONTABLES, MENCIÓN TRIBUTOS

CUESTIONARIO

Categoría: *Proceso de solicitud de divisas y mecanismos alternativos*

PARTE I. Procesos para la solicitud de divisas y los mecanismos alternativos existentes.

Instrucciones: Señale con una X en el recuadro correspondiente la alternativa de respuesta que se ajuste o aproxime a la característica de la empresa a la que representa.

I.1. Tipo de empresa:

1. Pública	
2. Privada con un solo propietario (Firma personal)	
3. Privada con más de un propietario S.R.L-C.A (Sociedad Mercantil)	
4. Cooperativa (R.L)	
5. Mixta. Especifique:_____	

I.2. Antigüedad de la empresa:

1. Menos de 1 año	
2. Entre 1 y 5 años	
3. Entre 5 y 10 años	
4. Más de 10 años	

I.3 Proceso de solicitud de divisas

De acuerdo a las operaciones realizadas para la compra de mercancía indique cómo ha sido su experiencia en la obtención de divisas, encierre en un círculo su respuesta:

- 1.- MUY DEFICIENTE
- 2.- DEFICIENTE
- 3.- MEDIANAMENTE EFICIENTE
- 4.- EFICIENTE

I.4 De los procesos de solicitud de adquisición de divisas existentes ¿cuál es el tiempo de espera más común para la adjudicación de divisas? Encierre con un círculo su respuesta:

- a. De 3 a 6 meses
- b. De 6 a 12 meses
- c. Más de 12 meses

I.5 ¿Cree usted que los procesos para la solicitud de divisas se dan en tiempos prudenciales?

Si__ No__

I.6 De los siguientes factores ¿cuál cree usted que incide en su respuesta anterior? Encierre en un círculo la alternativa que considere más aproximada:

- 1. La demanda es mayor a la oferta de divisas
- 2. Falta de celeridad por parte de las instituciones
- 3. El proceso de adjudicación de divisas obedece a procesos burocráticos engorrosos
- 4. Falta de simplificación de trámites administrativos

I.7 Según su experiencia ¿cuál de las siguientes MODALIDADES EMPLEA CON MAYOR FRECUENCIA Ó RESULTA MÁS EFICAZ PARA LA SOLICITUD DE DIVISAS EN LAS OPERACIONES DE COMPRA QUE SE SEÑALAN? Siendo:

Más Eficaz (entre 80 y 100 %): E+

Medianamente Eficaz (entre 50 y 79%): E

Menos Eficaz (menos de 50%): E-

Marque en cada cuadro E+, E y E- según sea el caso:

	Dólar Preferencial	Sicad I	Sicad II
a) Compra de equipos o materia prima para la producción			
b) Compra de mercancía para la venta			
c) Compra de inmuebles para la empresa			

Categoría: Efectos contables y tributarios generados por la obtención de deudas o acreencias en moneda extranjera de las PYMES del Sector Agropecuario en el Municipio Libertador del estado Mérida para el periodo 2012-2014

PARTE II. Efectos contables y tributarios generados por la obtención de deudas o acreencias en moneda extranjera.

II.1 A los efectos contables ¿cuál de las siguientes opciones utiliza para el registro de las deudas o acreencias en moneda extranjera? Encierre en un círculo su respuesta:

1. Tipo de cambio existente al momento en que fue notificada la adjudicación
2. Tipo de cambio existente al momento de la liquidación de las divisas
3. Estimación del valor de la moneda de los flujos futuros del efectivo
4. Otro. Especifique _____

II.2 Para efectos fiscales ¿las diferencias en cambio producto de deudas o acreencias en moneda extranjera son consideradas por usted al momento de determinar el impuesto sobre la renta? Marque con una (x) su respuesta

SI___ NO___

II.3 De ser negativa su respuesta anterior ¿A cuál partida traslada las diferencias pagadas por encima del valor registrado como deuda en moneda extranjera? Encierre en un círculo su respuesta

- a. Al costo de la mercancía
- b. No lo registra contablemente

c. Otra opción. Especifique_____

II.4 ¿Las diferencias cambiarias generadas por deudas o acreencias en moneda extranjera, afectan la determinación de precios de los bienes o servicios prestados? Marque con una (x) su respuesta

SI___ NO___

II.5 Atendiendo a la pregunta anterior, el tiempo de reposición de inventarios adquiridos vía importación son generados en períodos que van (encierre en un círculo su respuesta):

- a. De 3 a 6 meses
- b. De 7 a 12 meses
- c. De 12 meses o más.

II.6 ¿Cree usted que el tiempo de reposición de inventarios seleccionado en la pregunta anterior, favorece o desfavorece a la empresa? Marque con una (x) su respuesta

Favorece _____

Desfavorece _____

II.7 Atendiendo a la respuesta anterior, indique cuál sería la implicación que puede generar en la operatividad de la empresa, encierre en un círculo su respuesta:

- a.- El inventario de mercancía no cubre los cambios en la oferta y la demanda.
- b.- La economía informal se ve en aumento ante la falta de inventario.
- c.- Debido a la falta de ventas y de producción, se tiende a generar pérdidas y con ello menos contratación de personal.
- d.- Cambios en el ramo de ofertas y servicios como una alternativa para evitar el cierre de la empresa.
- e.Otros.Especifique_____

Anexo N° 8: Cartas de validación de expertos

